

内容提要

本教材以理实结合为导向,在行业专家对财会类专业所涵盖的岗位群进行任务与职业能力分析的基础上展开编写,根据学生的认知特点安排教学内容。教材分为管理会计基础理论、管理会计的应用和管理会计的发展三大部分。管理会计理论基础部分主要介绍管理会计的概念、发展和其与财务会计的关系;成本性态的概念以及混合成本分解;管理会计应用部分主要介绍本量利分析、变动成本法等管理会计的主要工具和方法,以及相关的经营和投资决策;管理会计发展部分主要介绍全面预算管理、业绩评价和战略管理会计。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 吴晓涵主编. — 上海: 上海交通大学出版社, 2023.3

ISBN 978-7-313-27994-1

I. ①管… II. ①吴… III. ①管理会计—教材 IV. ①F234.3

中国国家版本馆 CIP 数据核字(2023)第 037259 号

管理会计

GUANLI KUAIJI

主 编: 吴晓涵

地 址: 上海市番禺路 951 号

出版发行: 上海交通大学出版社

电 话: 021-6407 1208

邮政编码: 200030

印 制: 北京荣玉印刷有限公司

经 销: 全国新华书店

开 本: 787 mm × 1092 mm 1/16

印 张: 22

字 数: 492 千字

版 次: 2023 年 3 月第 1 版

印 次: 2023 年 3 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-313-27994-1

定 价: 59.80 元

版权所有 侵权必究

告读者: 如发现本书有印装质量问题请与印刷厂质量科联系

联系电话: 010-6020 6144



编委会名单

主 编

吴晓涵

副主编

王淑云

参 编

郑枫韵 陈建宇 王文迪 张陶勇

胡 霞 梁海燕 姚素琴

浙江省高等学校在线开放课程平台学习指南

一、选课指南

1. 进入“浙江省高等学校在线开放课程共享平台”，选择吴晓涵主讲的“管理会计”课程进行学习，网址：

<https://www.zjooc.cn/course/8a2284de862fe2a5018654e5e5aad5594>

2. 新用户需要先注册，注册后点击课程页面的“立即参加”，成功选课。

二、学习指南

1. 进入“浙江省高等学校在线开放课程共享平台”，选择吴晓涵主讲的“管理会计”课程进行学习，网址：

<https://www.zjooc.cn/course/8a2284de862fe2a5018654e5e5aad5594>

2. 使用选课时注册的账号、密码登录，点击“我的课程”，进入课程开始学习。



前言



管理会计是目前会计领域的热点，也是未来会计发展的方向。在当下智能会计兴起，学校新商科发展的背景下，管理会计相关理论和技能与目前的会计发展和人才培养目标相契合。目前，我国管理会计一职一般由会计主管、财务经理或成本核算岗位的人员担任，在现实生活中，管理会计工作可以渗透到企业的各个方面中，处于企业管理的核心地位。因此，让学生学会灵活运用管理会计中各种专门的技术方法，对企业的生产经营活动进行规划和控制以加强企业内部管理、提高经济效益是管理会计教材编写的主要目的。培养学生利用会计信息和数据定量分析的实践能力，展现应用性和先进性，是教材内容设置的重点。通过从职业道德、人生观、价值观角度融入课程思政内容，全面贯彻党的教育方针，落实立德树人根本任务，将人文知识、价值引导与专业知识相结合，是教材的创新探索。

教材以理实结合为导向，在行业专家对财会类专业所涵盖的岗位群进行任务与职业能力分析的基础上展开编写。根据高等院校财会类学生的认知特点，在工作任务引领下以情景模拟、角色互换、仿真操作、分组讨论等形式设置教学内容，使学生真切体会管理会计工作所需的职业能力和实际动手能力。教材结合新商科培养的要求，注重知识内容的实用性和综合性，删减了以往同类教材中较刻板的理论知识点，将更多的学时和内容放在实务操作、数据分析方面。注重培养学生做学结合、边学边做，以培养学生胜任管理会计业务操作的职业能力，提高学生分析和解决问题的能力，适应岗位实际运用需要。教材密切联系企业管理会计人才市场变化的新趋势，注重理论联系实际，突出新商科培养特点，突出职业特点，突出岗位技能特色。

本教材是浙江省新形态教材，各个章节知识点均有数字化资料嵌入，方便使用者学习和掌握教材内容。本教材可以作为高等院校财会专业的教材，同时也可以作为在岗会计人员的日常管理会计业务学习用书。

本教材由吴晓涵担任主编，并负责大部分章节的写作、习题的编写、全书的统稿以及所有数字化资料的制作。王淑云、梁海燕、姚素琴老师参与了部分章节的编写，陈建宇老师负责公式整理核对、郑枫韵老师负责文字校对工作，王文迪老师负责部分会计案例整理，张陶勇和胡霞老师给予了很多指导。本教材在编写过程中得到了众多同事和朋友的支持，很多企业财务专家也参与了教材案例的设计和编写，在此表示衷心的感谢。

此外，本教材作者还为广大一线教师提供了服务于本书的教学资源库，有需要者可致电 13810412048 或发邮件至 2393867076@qq.com。限于编者的学识水平，本书定有不妥和疏漏之处，恳请读者批评指正。

编 者
2022.12





目录



第 ① 篇 管理会计基础理论

专题一 管理会计概述

- 项目1 管理会计的含义与地位
- 项目2 管理会计的产生和发展
- 项目3 管理会计的基本职能
- 项目4 管理会计与财务会计的关系
- 拓展阅读
- 专题回顾
- 思考与练习

专题二 成本与成本性态

- 项目1 成本的含义及类型
- 项目2 成本性态
- 项目3 混合成本的分解
- 拓展阅读
- 专题回顾
- 思考与练习

第 ② 篇 管理会计的应用

001 专题三 本量利分析

- 003 项目1 认识本量利分析 049
- 004 项目2 盈亏临界点分析 052
- 008 项目3 实现目标利润的本量利分析 057
- 011 项目4 本量利关系图 058
- 017 项目5 相关因素变动的影响分析 061
- 018 项目6 不确定情况下的本量利
- 019 分析法——概率分析 064

- 021 拓展阅读 066
- 022 专题回顾 067
- 025 思考与练习 069

031 专题四 变动成本法 074

- 040 项目1 变动成本法概述 075
- 042 项目2 变动成本法和完全成本法的
- 043 差异分析 077

项目3 完全成本法和变动成本法的 优缺点及两种方法的结合运用	093	项目3 作业成本管理	247
拓展阅读	098	拓展阅读	251
专题回顾	098	专题回顾	252
思考与练习	099	思考与练习	253
专题五 经营决策	107	第③篇 管理会计的发展	261
项目1 经营决策概述	107	专题九 全面预算	262
项目2 经营决策的基本方法	112	项目1 全面预算概述	263
项目3 生产决策	117	项目2 全面预算的编制	265
项目4 定价决策	127	项目3 全面预算的方法	275
项目5 存货决策	136	拓展阅读	284
拓展阅读	143	专题回顾	286
专题回顾	145	思考与练习	287
思考与练习	146	专题十 业绩评价	296
专题六 项目投资决策	152	项目1 业绩评价概述	297
项目1 项目投资基础知识	154	项目2 责任会计	300
项目2 项目计算期及现金流计算	181	项目3 平衡计分卡	309
项目3 项目投资决策方法及分析	188	项目4 EVA评价	315
拓展阅读	203	拓展阅读	320
专题回顾	204	专题回顾	321
思考与练习	205	思考与练习	322
专题七 标准成本法	210	专题十一 战略管理会计	326
项目1 认识标准成本法	211	项目1 战略管理会计概述	327
项目2 标准成本法的应用	213	项目2 战略管理会计的研究内容	329
拓展阅读	222	项目3 战略管理会计的应用	333
专题回顾	222	拓展阅读	336
思考与练习	223	专题回顾	338
专题八 作业成本法	227	思考与练习	339
项目1 作业成本法概述	229	参考文献	343
项目2 作业成本的计算	240		



第1篇

管理会计基础理论

本篇回顾了管理会计的发展史，介绍了管理会计的概念、基本职能，并将管理会计和财务会计进行对比，揭示了管理会计和财务会计的区别和联系，讲解了管理会计和财务会计的结合应用。此外，本篇还介绍了管理会计的基础理论，为后续管理会计在实践中的应用奠定了基础。

专题一 管理会计概述

专题概述

管理会计是当前会计的发展方向，源于财务会计，但又和财务会计有所区别。本专题将主要介绍管理会计产生和发展的历程、管理会计的基本职能以及管理会计和财务会计的关系。

目标导航

知识目标

1. 了解管理会计产生和发展的历程。
2. 理解管理会计的基本职能。
3. 掌握管理会计和财务会计的区别。
4. 初步形成管理会计思维。

能力目标

1. 能够叙述管理会计产生和发展的历程。
2. 能够解释管理会计的概念。
3. 能够区别管理会计和财务会计。

素质目标

遵守管理会计师的职业道德规范。

案例导入

小镇面包店的故事

小镇上原来只有一家面包店，大家要吃面包就只能到这唯一的面包店购买。因为所有的面包都是手工制作的，所以产量有限，经常供不应求，因此店主每天想的都是怎么提高面包产量，因为产量提高了，利润也就提高了。后来，随着各种机器设备的出现，面包机器出现了，面包产量大幅提高，而且因为面包不再需要手工制作，所以小镇上出现了好几家面包店。这个时候，面包店主们发现提高产量并一定能提高利润，面包的品质没有太大差别，因此面包价格也不能有很大差异，那么怎样才能提高利润呢？在这种情况下，各面包店主纷纷采取措施，其中一些面包店的利润提高了。

思考讨论：那些面包店采取了什么措施提高利润呢？

项目1 管理会计的含义与地位

一、管理会计的含义

(一) 国外会计学界对管理会计的定义

1. 狭义管理会计阶段（20世纪20年代至20世纪70年代）

狭义的管理会计，是指在市场经济条件下，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，实现对经济过程的预测、决策、规划、控制、责任考核评价等职能的一个会计分支。

狭义管理会计的核心内容是管理会计以企业为主体展开其管理活动，管理会计是为企业管理当局的管理目标服务的，管理会计是一个信息系统。

2. 广义管理会计阶段（20世纪70年代以来）

广义的管理会计，是指用于概括现代会计系统中区别于传统会计的，直接体现预测、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的一个范畴。

广义管理会计的核心内容是管理会计既为企业管理当局的管理目标服务，同时也为股东、债权人、政府当局等非管理集团服务。管理会计作为一个信息系统，它所提供的财务信息包括货币性和非货币性信息。

从内容上看，管理会计既包括财务会计，又包括成本会计和财务管理。

(二) 国内学者对管理会计的定义

国内学者大多认为管理会计是西方企业为了加强内部经营管理，达到最大利润的目的，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计划和有效控制经济过程所需要的信息，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；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此对日常发生的一切经济活动进行规划与控制，并帮助企业领导做各种决策的一整套信息处理系统；是将现代化管理与会计融为一体，为企业的领导者和管理人提供管理信息的会计。它是企业管理信息系统的一个子系统，是决策支持系统的重要组成部分。

在综合国内外关于管理会计的定义的基础上，我们可以给管理会计做如下定义：管理会计是以提高经济效益为最终目的的会计信息处理系统。它运用一系列专门的方式方法，通过确认、计量、归集、分析、编制与解释、传递等一系列工作，为管理和决策提供信息，并参与企业经营管理。

二、管理会计的地位

管理会计组织机构融于企业会计机构之中，在总会计师的领导之下，为企业内外部

信息使用者提供信息服务。管理会计工作可以渗透到企业的各个方面，处于企业价值管理的核心地位，管理会计地位图如图 1-1 所示。

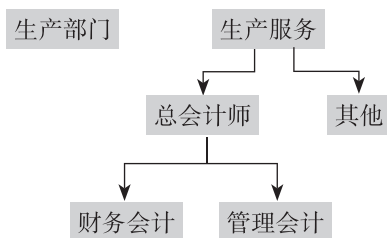


图 1-1 企业管理会计地位图

项目2 管理会计的产生和发展

一、管理会计的产生和发展阶段

（一）传统管理会计阶段（19 世纪末至 20 世纪 50 年代）

管理会计的起源可以追溯到 19 世纪末 20 世纪初。英国在工业革命的影响下，经济快速发展。由于企业所有权与经营管理权分离，企业对簿记提出更高的要求，即不仅要能记账、算账、报账，而且要能审核账目，查错防弊；不仅要能解释经济信息，说明问题，而且要研究资产的估价方法及有关理论。此时的英国成为全世界会计理论研究的中心。

第一次世界大战后，美国在经济实力、科学技术和企业经营管理等方面取代了英国的位置，会计理论研究中心由英国转移到美国。1911 年，美国人弗雷德里克·温斯洛·泰勒（Frederick Winslow Taylor）发表了著名的《科学管理原理》，开辟了企业管理的新纪元。泰勒的科学管理思想受到当时社会和企业界的极大重视，它给企业管理理论和实践带来了深刻的影响和变革。在推行泰勒的科学管理思想的过程中，为企业管理服务会计，也发生了空前的变化和发展。会计领域内相继出现了许多诸如“标准成本”“差异分析”“预算控制”等同泰勒制的科学管理方法直接相联系的新的观念和新的技术方法，企业通过制定标准成本，进行预算控制和差异分析，改进企业管理与成本控制，使会计由单纯的记账、算账、报账，发展到事前预算、事中控制和事后分析相结合，并参与企业内部管理，为提高经济效益服务。慢慢地，各种数学的、技术的数理统计方法逐渐与会计学科结合起来，使会计的管理职能不断扩大和延伸，逐步形成侧重于企业内部管理的会计方法体系。

（二）现代管理会计阶段（20 世纪 50 年代至 20 世纪 80 年代）

第二次世界大战后，特别是在 20 世纪 50 年代，资本主义生产力迅速发展，企业规模不断扩大，跨国公司大量涌现，国内、国际市场竞争加剧。这种形势迫使企业家将管理的重心转向改进经营管理和对市场的开发上。企业为增强竞争力，不得不广泛推行职

能管理、行为科学管理，想方设法调动员工的积极性，同时注重市场调研，加强科学的预测和决策，逐步形成了一个能与市场竞争环境相适应的预测、决策、控制、考核、评价的管理会计体系。于是，企业内部的管理科学化、现代化不断发展，现代管理科学也随之产生和发展。

现代管理科学的创立及其在企业管理中的应用，不仅极大地提高了现代企业的经营管理水平，而且有力地推动了会计科学的发展。因此，在会计领域中逐渐形成了一整套相对独立的会计方法体系和理论——管理会计。

这一时期的管理会计由生产管理转向经济决策，由关注劳动生产效率的提高转向全局性的经济效益的提高。管理会计正式形成以后，传统的单一会计系统就逐步分化为财务会计与管理会计两个相对独立的系统。现代管理科学的形成和发展，对现代管理会计的形成和发展在理论上起着奠基和指导的作用，在方法上赋予它现代化的管理方法和技术。可以说，现代管理会计是在新的历史条件下，以现代管理科学为基础，一方面丰富和发展了其早期形成的一些技术方法，另一方面又大量吸收了现代管理科学中运筹学、行为科学等方面的研究成果，将其引进、应用到会计中来，形成的一个新的与管理现代化相适应的会计信息系统。

一方面，西方国家把以提供财务报表为主要手段，以企业外部投资人、债权人等为主要服务对象的会计，称为财务会计，它是传统会计的继续和发展；另一方面，西方国家为适应现代化管理的需要，将会计中为企业内部管理人员进行正确决策及有效经营服务的内容从传统会计中分离出来，称之为“管理会计”。管理会计是以新的经营管理条件为基础，逐步形成和发展起来的一门新的学科，它既是企业管理的一个分支，又是与财务会计并列的一个会计分支。

（三）战略管理会计阶段（20 世纪 80 年代至今）

20 世纪 80 年代以后，世界经济一体化和国际性竞争日趋激烈，为适应社会经济和科学技术的重大变革，基于学科的交叉渗透，管理会计进入一个新的大发展阶段，从一般性的企业预测、决策、控制、考核、评价转移到企业化和行为化问题中，形成了许多新的领域，如作业会计、环境管理会计、人力资源价值会计、行为会计、战略管理会计、国际管理会计等。这一阶段，以重视环境适应性为基本特征的战略管理会计发展迅速，著名管理学家肯·西蒙兹（Ken Simmonds）于 1981 年首次提出了“战略管理会计”一词，他认为战略管理会计应该侧重于本企业与竞争对手关于市场份额、定价、成本、产量等方面的资讯，研究内容为成本管理、投资决策、业绩评价等。新领域的拓展，要求现代管理会计学理论研究方法也不断丰富，数量经济分析、风险分析、数理统计推断、运筹学、管理工程学、现代决策论、控制论、信息论、系统论、现代心理学、行为科学以及电脑应用技术的广泛应用，极大地推动了管理会计的发展。

二、影响管理会计产生和发展的因素

会计是为适应社会生产实践活动和经济管理的客观要求而产生和发展起来的。现代

管理会计作为现代会计的一个重要分支，其形成与发展是会计不断发展的必然结果。

（一）社会经济的发展、科学技术的进步

社会经济的发展、科学技术的进步，是管理会计产生与发展的客观基础。管理会计作为一门新兴的会计学科，是随着社会经济的发展和科学技术的进步而产生和发展起来的。第一次世界大战以后，美国迅速崛起，无论是在经济上还是在科学技术的发展上，美国都处于世界领先的地位。随着世界经济中心由欧洲转移到美国，会计理论的研究中心也随之由英国易位于美国。20 世纪 20 年代至 20 世纪 30 年代，泰勒的科学管理在美国企业中得到广泛推行。为配合企业提高生产效率和工作效率的科学管理，会计科学建立了“标准成本制度”“预算控制”“差异分析”等专门的方法体系，以加强对企业生产经营的控制和分析。到了 20 世纪 40 年代，尤其是第二次世界大战以后，随着资本主义经济、技术的迅速发展和市场竞争的日趋激烈，企业规模日益扩大，生产工艺技术日益复杂。企业管理当局为增强经济实力、战胜竞争对手，都十分重视提高企业内部工作效率，积极推行职能管理和行为科学管理。“成本—业务量—利润分析”（或称“盈亏平衡分析”）、“弹性预算”“变动成本法”“责任会计”等专门方法正是在这种形势发展的要求下提出来的。

之后，会计科学为适应企业经营管理的需要，进一步吸收了数量管理中的一些专门方法和计算机技术，加强了对企业生产经营活动事前的全面规划和日常控制，以满足管理者的决策信息需要。至此，以内向服务为主，以加强企业经营管理为核心职能的“管理会计”理论体系逐步形成，成为与传统财务会计并驾运行的会计学新分支。管理会计不受企业会计准则的束缚，在时间和空间上均具有很高的灵活性和适用性。它运用科学的定量化手段，既要考核和评价企业的过去，控制和监督企业的现在，还要预测、决策和规划企业的未来。管理会计的出现，极大地丰富了会计管理的内容，是近代会计发展为现代会计的重要标志之一。

（二）管理科学的形成、管理理论的发展

管理科学的形成、管理理论的发展，为管理会计的产生和发展提供了理论依据。自从有了人类社会，人们的社会生产实践活动就表现为集体的协作劳动形式，而有集体劳动协作就有管理活动。在长期、重复的管理实践中，人们逐步产生了管理思想；随着社会生产力的发展，人们把各种管理思想归纳总结，形成管理理论；人们运用管理理论去指导管理实践，并在实践中得到检验和修正，从而形成管理科学。西方学者认为，管理科学的真正形成应以 19 世纪末 20 世纪初的泰勒科学管理的出现为标志，并将管理科学形成后的理论发展划分为三个阶段：古典管理理论阶段，以泰勒的科学管理理论、法约尔的管理过程理论、韦伯的理想组织体系理论等为代表；新古典管理理论阶段，以梅奥等人的霍桑试验和人际关系学说、马斯洛的需求层次理论、赫茨伯格的双因素理论、麦克莱兰的激励需求理论、弗鲁姆的期望理论、斯金纳的激励强化理论、凯利等人的归因论等行为科学理论的形成、发展为主要内容；现代管理理论阶段，由于管理理论流派众

多，著名管理学家孔茨称之为“管理理论丛林”，将其归纳为十大流派，即管理过程学派、社会合作学派、经验或案例学派、人际关系行为学派、群体行为学派、社会技术系统学派、决策理论学派、沟通（信息）中心学派、数学（“管理科学”）学派、权变理论学派等。

“管理理论丛林”的出现，是管理科学发展过程的必经阶段。管理理论的不断发展和完善，不仅为管理会计学奠定了必要的理论基础，而且还为其内容的不断充实提供了有力的理论依据，使管理会计学逐步发展成为一门新兴的会计学科，能够更好地指导管理会计实践的发展。因此，在管理会计的产生与发展过程中，管理理论的蓬勃发展起到了积极的促进和指导作用。但是，应该指出的是，尽管管理理论的发展对管理会计的产生和发展具有重大影响，正如不能将管理会计与管理会计学混为一谈一样，我们也不能将管理会计说成是管理理论的产物。因为从客观内容上讲，管理会计工作是一项实践活动，并非纯粹的抽象理论。理论来源于实践又服务于实践，但实践绝非是理论的产物。

总之，管理会计的产生和发展，既是社会经济的发展 and 科学技术的进步，推动企业实现现代化管理的客观需要，也是管理科学的形成与管理理论的发展促使会计的理论和方法不断充实、发展和完善的必然结果。所以，管理会计的产生和发展，是会计科学成功地发展到新的历史阶段的显著标志。可以预言，随着社会经济的不断发展和科学技术的不断进步，管理会计的理论和实践都将随之不断发展和日臻完善，它在企业现代化管理中的地位和作用也将愈加重要。

三、管理会计在我国的应用和发展

20 世纪 70 年代以后，管理会计师协会在美国成立，出版了专门的管理会计刊物，教科书开始走向讲台，管理会计与财务会计的区别开始明朗化、规范化。1980 年，世界各国管理会计人员联会在法国巴黎召开，专门研究管理会计的应用和推广问题。此后，管理会计在世界各国得到广泛发展并传入我国。1979 年，机械工业部组织翻译出版了我国第一部《管理会计》，厦门大学是我国第一个将管理会计引入课堂的高等学府，引领管理会计的研究和发展，使其逐步成为会计专业的主要课程。

进入 20 世纪 90 年代以后，管理会计无论在理论上，还是在实践上都取得了较大的发展。比如：间接费用分摊由单一数量基础分配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；建立了标准成本系统和责任成本中心；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。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。

随着社会主义市场经济体制的建立和完善，企业面临越来越大的市场竞争压力，管理会计在提高企业内部管理水平、促进管理科学化方面的作用将更加突出。充分吸收借鉴更为先进、科学的管理会计理论和实践，探索代表管理会计未来发展和应用方向的新领域，将是我国企业在生存和发展中亟待解决的现实问题。

项目3 管理会计的基本职能

管理会计不同于财务会计，它可以综合地履行更加广泛的职能。它既可以分析过去，同时又可以控制现在，还可以筹划未来。具体而言，它具有以下六种职能。

一、分析职能

分析职能是管理会计的一项重要职能。它是指管理会计参与经济活动的事后分析。开展事后分析，不仅可以从经营管理的角度总结企业的经验教训，更重要的是还可以挖掘增产节约的潜力，指明企业未来的经营管理方向，提出新的经营管理目标，为企业进行新的预测与决策提供可靠的信息。

二、预测职能

预测是指根据历史资料，采用系统科学的方法推测事务未来变化的过程。管理会计主要以历史的或者现时的会计资料，同时运用定量的分析模型或者定性的分析手段来预测和推断企业未来经济业务的发展趋势，为企业内部决策管理者提供有用的决策信息。管理会计的预测主要包括成本预测、利润预测和资金需求量预测等。

管理小故事

有位客人到某人家里做客，看见主人家的灶上烟囱是直的，旁边又有很多木材。客人告诉主人，烟囱要改曲，木材须移走，否则将来可能会发生火灾，主人没有听取他的建议。不久，主人家里果然失火了，四周的邻居赶紧跑来救火，最后火被扑灭了。于是主人烹羊宰牛，宴请四邻，以酬谢他们救火的功劳，但并没有请当初建议他将木材移走、烟囱改曲的人。有人对主人说：“如果当初听了那位先生的话，今天也不用准备筵席，而且也没有火灾的损失。现在论功行赏，原先给你建议的人没有被感恩，而救火的人却是座上客，真是很奇怪的事呢！”主人顿时省悟，赶紧去邀请当初给予他建议的那个客人来吃酒。

故事感悟：一般人认为，足以摆平或解决企业经营过程中的各种棘手问题的人，就是优秀的管理者，其实这个定论是有待商榷的。我们要未雨绸缪，能防患于未然，更胜于治乱于已成，企业问题的预防者，其实优于企业问题的解决者。

三、决策职能

管理会计主要通过提供决策相关信息的方式参与企业内部管理决策，充分利用掌握的会计信息和资料，科学地运用分析模式，帮助决策者做出正确的决策。决策者通过运用管理会计提供的数据和信息，能够有效完成各种不同类型的决策方案。决策以预测为基础，预测为企业提出一切可能的选择方案，决策通过对决策目标的分析最后确定最有效的决策方案。

管理小故事

一个人在沙漠中行走，饥饿难耐，正当他要绝望时，一位长者给予了他两样东西：一根鱼竿和一篓鲜活硕大的鱼。这个人立即原地用干柴搭起篝火煮起了鱼。他狼吞虎咽，还没有品出鲜鱼的肉香，转瞬间，连鱼带汤就被他吃了个精光。不久，他饿死在空空的鱼篓旁。

不久，另一个人经过这个沙漠，也同样经受饥饿的煎熬，同样得到长者恩赐的一根鱼竿和一篓鲜活硕大的鱼。这个人燃起篝火只煮了一条鱼吃，然后继续前行。一段路程之后，又煮一条鱼充饥，然后再继续赶路。就这样，经过遥远的跋涉，他来到了海边，从此，开始了以捕鱼为生的日子。几年后，他盖起了房子，有了自己的家庭，有了自己建造的渔船，过上了幸福安康的生活。

故事感悟：一个人的决策，会决定自己或企业的生死存亡，决策者要高瞻远瞩，同时要联系实际，这样才有可能成为一个成功之人。

四、规划职能

规划是事先拟定目标和方法以使实际进程能够按照预定目标进行的过程。管理会计提供的数据和信息能够帮助企业进行合理的计划，即管理会计的规划作用。在实际操作中，会计首先编制全面预算，接着按照决策内容将小目标分散到全面预算中，同时对各预算指标进行分解，保证目标的实现。

管理小故事

一个农夫新建了一座磨坊，带着钱来到市场买拉磨的牲口。市场上，有个人正在卖一匹千里马，卖价很高。农夫心想：千里马卖这么贵，它来拉磨绝对好使。于是他花费了大笔积蓄买回了千里马。可千里马拉起磨来效率很低，农夫非常生气，用鞭子抽打它，还是不管用，过了一段时间，千里马被打死了。

于是农夫又低价买回了一匹骡子。骡子拉磨的效率很高，农夫很高兴。可是有一天，农夫得了急病，需立即送到城里救治，家人让骡子驮着农夫。骡子在磨坊里磨叽惯了，不管农夫的家人怎么抽打它，它始终跑不快，最终延误了治疗，农夫也因此落下了后遗症。

故事感悟：资源的合理规划运用非常重要，在实现理想目标面前，资源整合、资源共享、资源的组织协调能为企业铺平道路，使其顺利发展。

五、控制职能

控制是指通过一定手段对企业实际经济活动施加影响，以保证其能够按照原先确定的目标进行。在实际操作过程中，管理会计根据预先确定的目标，对企业的实际业务进行实时监控，同时通过科学的差异分析方法对其进行确认、计量、记录和报告，判断实

际与预定目标之间的偏差，并在此基础上提出有效的处理方法。管理会计的控制职能可以概括为制定控制标准；对实际过程进行监督；将实际与预定目标进行对照，确定差异；对差异的原因和性质进行分析，提出处理方法。

管理小故事

魏文王问名医扁鹊：“你们家兄弟三人，都精于医术，到底哪一位最好呢？”

扁鹊答：“长兄最好，中兄次之，我最差。”

文王再问：“那么为什么你最出名呢？”

扁鹊答：“长兄治病是治病于病情发作之前，由于一般人不知道他事先能铲除病因，所以他的名气无法传出去；中兄治病是治病于病情初起时，一般人以为他只能治轻微的小病，所以他的名气只及本乡里；而我是治病于病情严重之时，一般人都看到我在经脉上穿针管放血、在皮肤上敷药等，所以以为我的医术高明，名气因此传遍全国。”

故事感悟：事后控制不如事中控制，事中控制不如事前控制，可惜大多数的事业经营者均未能体会到这一点，等到错误的决策造成了重大的损失才寻求弥补，此时即使请来了名气很大的“空降兵”，结果往往也于事无补。

六、考核评价职能

考核和评价是指对企业内部责任单位责任的落实和实行进行考核和评价的过程。管理会计主要通过实行责任会计制度来进行考核和评价。

管理小故事

有一个小和尚担任撞钟一职，半年下来，他觉得无聊至极，只是“做一天和尚撞一天钟”而已。有一天，住持宣布调他到后院劈柴挑水，原因是他不能胜任撞钟一职。小和尚很不服气地问：“我撞的钟难道不准时、不响亮？”

老住持耐心地告诉他：“你撞的钟虽然很准时、很响亮，但钟声空泛、疲软，没有感召力。钟声是要唤醒沉迷的众生的，因此，撞出的钟声不仅要洪亮，而且要圆润、浑厚、深沉、悠远。”

故事感悟：本故事中的住持犯了一个常识性管理错误，“做一天和尚撞一天钟”是住持没有提前公布工作标准造成的。如果小和尚进入寺院的当天就明白撞钟的标准和重要性，他也就不会因怠工而被调走。

工作标准是员工的行为指南和考核依据。缺乏工作标准，往往导致员工的努力方向与公司整体发展方向不一致，造成大量的人力和物力资源浪费。因为缺乏参照物，时间久了，员工容易形成自满情绪，导致工作懈怠。制定工作标准要尽量做到数字化，要与考核联系起来，注意可操作性。

管理会计的六大基本职能相互联系，构成了一个完整的会计职能体系。

项目4 管理会计与财务会计的关系

管理会计和财务会计都是经济发展的产物，它们之间既有密切的联系，又存在区别，两者相辅相成，在企业管理中各自发挥不可替代的作用。

一、管理会计和财务会计的联系

虽然财务会计与管理会计有其不同侧重点，但二者统一服务于现代企业会计管理的总体要求，共同为实现企业内部经营管理的目标和满足外部各利益相关者的要求服务。会计系统是由财务会计和管理会计耦合而成的，它是企业管理系统的核心子系统，尤其是在知识经济条件下，随着信息技术与网络技术的迅猛发展及其在会计中的广泛应用，财务会计与管理会计将进一步融合，共同组成会计系统在企业管理系统中发挥核心作用，更好地为企业管理服务。财务会计与管理会计主要有以下几方面的联系。

（一）财务会计与管理会计都是一种管理活动

会计自产生以来就是为企业管理服务的。只是由于客观条件及技术水平所限，会计的功能被局限于核算上。就本质而言，会计是一种管理活动，作为企业管理的重要组成部分，是通过收集、加工处理和利用经济信息，对经济活动进行组织、控制、调节和指导，促使人们权衡利弊、讲求效果的一种管理活动。在这个过程中，财务会计侧重于实际运行状态的记录和总结；管理会计则是利用经济数据通过各种方法来帮助企业管理当局做出决策，侧重于过程控制，运用预测、决策和预算编制等技术方法完成其设定的管理目标。但是作为会计的两个分支，二者都是为企业管理服务。

（二）财务会计与管理会计的对象相同

要探讨会计的对象，首先应解决“现代会计的对象是什么，现代化管理的对象又是什么”的问题。因为从系统理论的角度来看，现代会计是现代化经济管理这个大系统的分系统，而财务会计与管理会计则是现代会计这个分系统的两个子系统，因此财务会计与管理会计的对象从总体上来说也应该是一致的，即以物资运动和价值运动为基础，以信息运动为纽带，体现人与人之间社会生产关系的社会再生产过程。只不过由于分工的不同，二者在“时”“空”两方面各有侧重。财务会计的对象以企业的生产经营情况为主，时间上侧重于过去的、已经发生的经济及其发出的信息，在空间上侧重于经济活动主体的全部经济活动及其发出的信息；而管理会计则是对财务会计的客体“情况”进行再加工，在时间上侧重于现在的以及未来的（预期的）经济活动及其发出的信息，在空间上侧重于部分的、可供选择的或特定的经济活动及其发出的信息。

（三）财务会计与管理会计的职能与最终目标一致

财务会计具有反映和监督两项基本职能，至于新派生出来的管理会计，则把传统的

职能扩大到四个方面：规划的职能、组织的职能、控制的职能、评价的职能。会计目标是会计管理意欲达到的境地或实现的要求。财务会计核算的目的在于通过提供信息来影响人们的决策及其行为；管理会计则只不过运用了一些特殊的方法和技术对企业的生产经营活动及人的行为进行管理和控制。二者统一服务于现代企业会计的总体要求，共同为实现企业内部经营管理目标和满足外部各利益相关者的要求服务。

（四）财务会计与管理会计共同组成一个耦合的开放系统

从系统论的原理来看，系统是由各个组成部分按照一定的方式结合而成的有机整体，各部分间有着密切的联系，共同完成系统应当达到的功能或目的。会计是管理系统的一个子系统，会计系统又是由财务会计和管理会计两个分子系统耦合而成的。这两个分子系统有着“你中有我、我中有你，相辅相成”的天然联系。管理会计要受到财务会计工作质量的制约，而财务会计的发展与改革也应当充分考虑到管理会计的要求，以扩大信息交换处理能力和兼容能力，避免不必要的重复和浪费。尽管在实务中，财务会计与管理会计对会计对象的具体处理方法与技术有所不同，但管理会计所采用的多种科学理论和方法只不过是为了更好地对财务会计所生成、提供的信息进行加工、改制和延伸。

二、管理会计与财务会计的区别

管理会计是从财务会计中分离出来的，与组织体系和管理科学理论有内在、必然联系的学科体系。从本质上讲，管理会计也仍然是一个经济信息系统，它是会计科学向边缘会计与综合会计发展的产物，是在财务会计基础上有机地融入其他各相关学科的内容而发展起来的一门综合性学科，会计数量化是管理会计的重要特征。例如在管理会计中，以货币为主的计量手段向采用多种综合计量手段发展。单一货币计量使会计反应迟钝、片面、单调，不能满足企业全面管理的要求；而在管理会计中，材料的数量与金额、职工的数量与人工成本都被并列展示，使得会计信息更加全面、直观。

管理会计与财务会计的区别不仅表现在上面所说的方法多样化等方面，还有一个重要的不同点是，管理会计力求为企业长短期未来决策提供依据，因此格外重视货币时间价值的利用，这就意味着将利息当作资金使用的机会成本看待，从而促使资金能够得到更有效的利用。此外，从会计主体角度看，财务会计往往以整个企业作为对外报告的会计主体，而管理会计则倾向于以企业内部各责任单位作为会计主体，来衡量各部门的经营业绩，并最终评价整个企业的经营活动。因此，在管理会计中，会计主体的含义是灵活可变的。结合上述内容，财务会计与管理会计主要有以下几方面的区别。

（一）工作的侧重点不同

财务会计的侧重点在于根据日常的业务记录，登记账簿，定期编制有关的财务报表，向企业外界具有经济利害关系的团体、个人报告企业的财务状况与经营成果，主要为企业外界服务，财务会计又可称“外部会计”。管理会计的侧重点在于针对企业经营

管理遇到的特定问题进行分析研究，以便向企业内部各级管理人员提供预测决策和控制考核所需要的信息资料，主要为企业内部管理服务，管理会计又可称“内部会计”。

（二）工作主体的层次不同

财务会计的工作主体往往只有一个层次，即主要以整个企业为工作主体，从而能够适应财务会计所特别强调的完整反映监督整个经济过程的要求，并且不能遗漏会计主体的任何会计要素。管理会计的工作主体可分为多个层次，它既可以是整个企业的主体，又可以将企业内部的局部区域或个别部门甚至某一管理环节作为工作的主体。

（三）作用时效不同

财务会计的作用时效主要在于反映过去，无论从强调客观性原则，还是坚持历史成本原则看，都可以证明其反映的只能是过去实际已经发生的经济业务。因此，财务会计实质上属于算“呆账”的“报账型会计”。管理会计的作用时效不仅限于分析过去，而且还在于能动地利用财务会计的资料进行预测和规划未来，同时控制现在，从而横跨过去、现在、未来三个时态。管理会计面向未来的作用时效摆在第一位，而分析过去是为了控制现在和更好地指导未来。因此，管理会计实质上属于算“活账”的“经营型会计”。

（四）遵循的原则、标准不同

财务会计工作必须严格遵守《企业会计准则》和行业统一会计制度，以保证所提供的财务信息报表在时间上的一致性和空间上的可比性。管理会计不受《企业会计准则》和行业统一会计制度的完全限制和严格约束，在工作中可灵活以预测学、控制论、信息理论、决策原理等现代管理理论作为指导。

（五）信息的特征、载体不同

财务会计能定期地向与企业有利害关系的集团或个人提供较为全面的、系统的、连续的和综合的财务信息。财务会计的信息载体是有统一格式的凭证系统、账簿系统和报表系统，统一规定财务报告的种类。管理会计所提供的信息往往是为满足内部管理的特定要求而有选择的、部分的和不定期的管理信息。管理会计的信息载体大多为没有统一格式的各种内部报告，而且对报告的种类也没有统一规定。

（六）方法体系不同

财务会计的方法比较稳定，按照特定的会计准则和制度核算经济事项，数字运算相对简单。管理会计可选择灵活多样的方法对不同的问题进行分析处理，即使针对相同的问题也可根据需求和可能采用不同的方法进行处理，在信息过程中大量运用现代数学方法。

（七）工作程序不同

财务会计必须执行固定的会计循环程序。从制作凭证到登记账簿，直至编报财务报

告，都必须按规定的程序处理，不得随意变更其工作内容或颠倒工作顺序。同类企业的财务会计工作程序往往是大同小异的。管理会计工作的程序性较差，没有固定的工作程序可以遵循，有较大的回旋余地，企业可根据自己的实际情况设计管理会计工作的流程，这样就导致不同企业间管理会计工作有较大差异。

（八）体系的完善程度不同

财务会计就其体系的完善程度而言，已经达到相对成熟和稳定的地步，形成了通用的会计规范和统一的会计模式，具有统一性和规范性。管理会计体系尚不够完整，正处于继续发展和不断完善的过程中，缺乏统一性和规范性。

（九）观念和取向不同

财务会计将其重点放在如何真实准确地反映企业生产经营过程中人、财、物要素在供、产、销各个阶段上的分布及使用、消耗的情况上，十分重视定期报告企业的财务状况和经营成果的质量。现代的管理会计不仅看重实施管理行为的粗放型结果，而且更为关注管理的过程，即事前、事中、事后控制，目的是总结过去、控制现在、规划未来。

（十）对会计人员素质的要求不同

财务会计工作需要基础知识比较扎实、操作能力强、工作细致的专门人才来承担。鉴于管理会计的方法灵活多样，又没有固定的工作程序可以遵循，其体系缺乏统一性和规范性，所以在很大程度上管理会计的水平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比较多，涉及的内容也比较复杂，也要求从事这项工作的人员必须具备较宽的知识面和果断的应变能力，具有较强的分析问题、解决问题的能力。

三、管理会计与财务会计在实际工作中的有机结合

2014年11月，财政部根据《会计改革与发展“十二五”规划纲要》的精神，在总结我国管理会计理论发展和实践经验的基础上，发布了《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》，明确提出推进面向管理会计的信息系统建设和鼓励大型企业和企业集团充分利用专业化分工和信息技术优势，建立财务共享服务中心，加快会计职能从重核算到重管理决策的拓展的建议。同时，云计算、大数据等新技术的快速发展，推动着企业信息化进入新阶段，为财务会计与管理会计的有效融合奠定了一定的技术基础。现实中，投资者和管理者越来越关心面向未来的经营环境和业务状况，大大推动了财务会计信息的前瞻性。信息技术的突破和社会需求的增加使财务会计与管理会计的有效融合成为可能。

（一）日常核算

尽管在理论中，会计账务核算基本上属于财务会计的管理范畴，但是在实际管理过程中却在很大程度上依赖于管理会计的参与和支持，在相关会计核算上要为企业管理服务，为其提供必要的会计信息和财务数据。只有两者在会计核算上密切融合，提高

衔接性,才能够确保会计核算工作的质量和效益,对单位会计核算科目以及相应的科目辅助核算属性进行合理设置。在日常财务管理中,要想实现资金拨付和项目支出之间的一一对应关系,就需要将单位经济活动中所涉及的资金收支会计科目以及辅助核算科目进行设置,对其他应收款、现金以及专用基金、其他应付款等会计科目设置项目辅助核算。同时,结合管理会计的实际需要,对会计账务进行及时核实清理。一些单位在财务会计核算中常常存在着资金混用的情况,这就很容易导致实有资金、项目支出额度以及基本支出额度等项目之间资金拨付混用,使得各个项目的银行资金应结存和实际金额不一致。因此,在实际会计核算过程中应当及时进行账务核实和清理,了解各个项目之间资金混用情况,并进行必要的调整和规范,减少会计核算失误,增强企业财务会计核算管理的精细化水平。同时,还应当将原先的粗放式会计科目中的资金进行分解,依据核实之后的新项目进行归集整理,并结合新的会计项目进行必要的辅助会计核算。

除了利用财务会计传统的损益表、资产负债表和现金流量表这三大报表来显示企业的财务管理情况之外,可以将管理财务中的核算职能与其强化结合,从中提取对管理会计有用的信息,并从多个角度进行分析,形成管理报表,以期企业通过这些报表发现企业发展存在的问题以及解决方式,为企业管理层制定发展战略提供数据支撑。

（二）成本管理

在传统的会计领域中,成本核算是财务会计的重点之一,管理方法侧重于成本核算的准确性和事后分析;管理会计运用目标成本概念,利用标准成本制度结合变动成本计算法,运用各种数学方法对日常发生的经济活动进行追踪、收集和计算,侧重于事前成本预测、事中成本控制和事后成本分析。二者在实际工作中相互依存:成本分析必须依赖核算资料的准确性,而成本的预测和控制也是在成本核算资料的基础上进行的;反之预测的可靠性和控制的有效性则需要成本核算资料的反馈和衡量。

（三）全面预算管理

企业管理会计跟财务会计的操作都需要预算管理的参与和支持。强化预算项目支出管理就应当围绕多个方面和环节来综合管理,包括预算项目的编制管理、项目支出管理、项目预算管理、项目监督管理等。单位应当依据相关规章制度要求,进一步完善财务管理流程,明确会计责任,确保预算资金专款专用,并按照预算计划进行详细记录,严格控制相关开支,提高资金使用效益,杜绝资金浪费。

在实际操作中,编制企业财务预算报表时,通过对企业制定生产量以及各项资金运作等方面的预算,将搜集的数据与编制报表相结合。财务会计在做这项工作的同时,如果对企业发展目标以及利润等方面进行综合考虑,形成企业内部管理层制定企业发展计划所需要的预计利润表、资产负债表等,对于企业管理者来讲,将会非常重要,可以使管理者对企业的未来发展方向和潜在风险做到心中有数。一方面,财务会计在企业经营的各项数据分析以及监督上具有优势,能够真实反映出企业经营情况;另一方面,管理会计在财务会计报表的基础上,再次利用这些数据,为企业的经营情况以及未来的发展

做好准备，为企业发展的预算把舵。

强化预算项目监督。建立科学规范的支出项目绩效评价分析体系，确保考核机制完整规范，同时及时分析预算执行情况，依靠考核流程及时发现执行中存在的问题和不足，采取针对性措施加以纠正。考核完毕后，应当将相关的考核结果进行公开，在此基础上实施奖惩制度，充分发挥预算项目支出绩效管理的制约作用以及导向作用，在后续的资金安排以及信用评定上强化对绩效考核结果的权衡。将单位的预算和支出进行有效衔接，并动态监管项目支出以及整个执行过程，强化监管力度，及时发现预算项目支出过程中出现的问题和不足，采取针对性的补救措施加以完善，只有这样才能切实保障单位预算项目资金支出的规范、严谨、高效。要靠企业管理会计与财务会计预算职能的融合和衔接，推动预算执行力度，促进企业科学发展。

（四）财务风险管理

当前，企业风险管理基本上都是实行全员风险管理，在风险管控过程中，董事会、经理层、财务部门、市场部门以及审计部门等都会参与其中，风险管理涉及企业生产经营的各个方面，这也意味着企业职工以及管理层在风险管理中都承担着一定的责任，全员化风险管理正越来越成为趋势。这些风险管理参与者都是风险管理组织架构的参与因子，在风险管理组织架构设计上需要在上述参与因子中做好风险管理责任的细化和落实工作。这就要求企业在进行风险管理时不仅要站在管理会计的角度，同时也要站在财务会计的角度。具体来讲，企业进行风险管理组织架构的设计工作应当重点围绕两个方面来开展：一是明确风险管理相关责任主体在整个风险管理过程中的地位以及作用，建立完善风险管理委员会等相关风险管理职能部门，在风险管理委员会、经理层、业务部门、财务部门以及董事会等之间合理进行权责分配；二是明确各个主体之间的关系，合理选择集权式管理模式以及分权式管理模式，完善各个风险管理岗位的职责以及人员配置。同时，还需要保障企业会计信息在管理部门的畅通。在设计风险管理组织架构时，需要确保信息畅通无阻，并减少信息流动成本。

通过全面分析企业经营情况以及外部发展环境的资料，将财务指标中的数据资料通过整合和细化，转化为企业管理会计的职能，使其能够将企业的潜在风险体现在管理会计的报表中，为企业经营管理者建立预警机制，并寻找财务管理中所存在的问题以及解决的有效方式。企业在经营管理中，要有风险意识，通过财务管理中管理会计和财务会计的有机融合，加强企业财务管理风险，这样有利于企业对财务危机的控制以及处理，从而实现企业利益最大化。

随着财务会计制度的完善和管理会计的发展，财务会计与管理会计将在越来越多的方面被结合应用，为企业和社会提供更加真实完整的会计信息，构成耦合开放的会计系统，共同为企业管理系统服务。



拓展阅读

管理会计师的职业道德

1. 业务技能

管理会计人员有义务：

- (1) 通过不断增长知识和提高技能，保持适当的专业技术水平；
- (2) 按照各有关法律、规章和技术标准，履行其职业任务；
- (3) 在对相关和可靠的信息进行适当分析的基础上，编制完整而清晰的报告，并提出建议。

2. 保密责任

- (1) 除法律规定外，非经核准，不得泄露工作过程所获得的机密信息；
- (2) 告知下属要适当注意工作中所得信息的机密性并监督其行为，以确保严守机密；
- (3) 禁止将工作中所获得的机密信息，经由个人或第三者用于获取不道德或非法利益。

3. 廉正

管理会计师对下列各项负有责任：

- (1) 避免介入实际的或明显的利害冲突并向任何可能的利害冲突各方提出忠告；
- (2) 不得从事道德上有害于其履行职责的活动；
- (3) 拒绝收受影响其行动的任何馈赠或宴请；
- (4) 严禁主动或被动地破坏企业组织的合法性和道德目标的实现；
- (5) 了解并沟通不利于做出认真负责的判断或顺利完成工作的某些专业性限制或其他约束条件；
- (6) 沟通不利及有利的信息以及职业判断或意见；
- (7) 禁止从事或支撑任何有害于职业团体的活动。

4. 客观性

管理会计师对下列各项负有责任：

- (1) 公允而客观地沟通信息；
- (2) 充分披露信息，帮助使用者对各项报告、评论和建议获得正确的理解。

5. 职业道德冲突的解决办法

在应用各项道德行为准则时，管理会计师会遇到怎样确认非道德行为，或者怎样解决违反道德的问题之类的问题，如遇到严重的职业道德问题，管理会计师应遵循组织制定的关于这类问题的各种政策。如果这些政策不能解决职业道德问题，管理会计师应采取如下行动：

- (1) 除涉及有关上级者外，与直接上级商讨这些问题。在此情况下，应在一开