

# 管理会计内涵及其理论框架简析

王瑞琰

河北师范大学商学院, 河北 石家庄

收稿日期: 2023年3月24日; 录用日期: 2023年4月7日; 发布日期: 2023年5月22日

## 摘要

会计改革与发展“十四五”规划纲要指出, 要抓好会计人才培养重大工程, 培养造就高水平会计人才队伍。这就对我们会计人员提出了更高要求, 而管理会计作为我们会计人员的必备知识, 显得尤为重要。本文以管理会计内涵为起点, 探究管理会计的理论框架及其实施过程, 并针对性做出了相关思考, 旨在帮助会计人员深刻理解管理会计的思想, 提升管理水平。

## 关键词

管理会计, 内涵, 理论框架, 人才培养

# Analysis of the Connotation and Theoretical Framework of Management Accounting

Ruiyan Wang

School of Business, Hebei Normal University, Shijiazhuang Hebei

Received: Mar. 24<sup>th</sup>, 2023; accepted: Apr. 7<sup>th</sup>, 2023; published: May 22<sup>nd</sup>, 2023

## Abstract

The outline of the 14th five-year Plan for Accounting Reform and Development points out that it is necessary to do a good job in the major projects of training accounting talents and train a team of high-level accounting talents. This puts forward higher requirements for us accountants, and management accounting, as the necessary knowledge of our accountants, is particularly important. Taking the connotation of management accounting as the starting point, this paper probes into the theoretical framework and implementation process of management accounting, and makes relevant thinking, in order to help accountants understand the thought of management accounting deeply and improve the level of management.

## Keywords

Management Accounting, Connotation, Theoretical Framework, Talent Training

Copyright © 2023 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

长期以来,国内外的会计学者对什么是管理会计一直是仁者见仁,智者见智。部分人认为管理会计就是进行成本控制的会计,是进行预测和决策活动的会计,或是以呈现决策信息为目的,从而为企业内部管理者提供参考的内部会计;部分人认为它是以成本、利润、资本为核心,并通过广泛运用各式各样的管理会计方式方法,分析过去、控制现在以及规划未来企业的生产经营活动,更具体地说是价值活动的一个重要的会计学分支;此外,还有部分人认为管理会计是通过一系列的管理会计方法,对财务会计提供的会计资料及其他相关资料进行整理、总结、计算和分析,帮助企业经营者开展价值活动,帮助企业决策者做出合理决策的一种会计信息系统。

## 2. 管理会计内涵探究

管理会计学和财务会计学都是会计学科中不可或缺的重要组成部分,并且管理会计和财务会计共同组成会计实务的两大类型。具体而言,管理会计是会计学和管理学两大主体的巧妙结合。它基于作业联结资源和流程,通过对资源的优化配置,从而追求价值的最大增值。需要注意的是,这里谈到的管理会计是会计学和管理学的巧妙结合,而不是简单的会计学加管理学,不是将会计学和管理学这两门学科的知识简单相加和重复叙述,更不是这两门学科的附庸。就像阴阳之道,阴中有阳,阳中有阴;会计学和管理学你中有我,我中有你,两门学科之间通过相互渗透、相互包容,实现辩证统一,形成了一门专业独立的学科,管理会计学横空出世。

众所周知,管理学强调资源管理,要求实现资源的优化配置;而会计学提供价值反映,为帮助企业管理层决策提供价值信息支撑。因此,管理会计就像打通了“任督二脉”一样,找到了两者之间的契合点,帮助企业管理者提供利用价值进行决策的信息,管理者进行相关抉择,来实现资源优化配置,完成价值增值的过程。

## 3. 管理会计理论基础探究

管理会计基础应当包括管理会计的基本知识,应当介绍管理会计的对象、管理会计的目标、管理会计的基本特征和管理会计的作用基点等内容,为管理会计体系的构成提供理论基础。

管理会计基础应当向我们介绍管理会计开展研究的方法和工具。在这里,笔者立足于短期决策,粗浅介绍成本性态与变动成本法和本-量-利分析等进行短期决策的工具。

其中,成本性态分析是指以企业成本运营的业务量为成本动因,我们去分析与研究企业成本与成本动因(业务量)的函数关系,它不同于财务会计中简单地将成本按经济用途分类成制造成本(或者说产品成本)和非制造成本(或者说期间成本)两大类,而是在财务会计将成本按经济用途分类的基础上,又再次对各类成本围绕业务量产生关系、发生变化进行深入分析,是对其方法的延续和再分类。我们需要注意的

是，这里谈到的业务量不是一成不变的，而是根据具体的决策具体确定，比如在生产决策中它指的是产量，而在销售决策中它指的是销售量。而关于管理会计采用的变动成本法，它区别于财务会计以完全成本法为成本核算方法，财务会计核算的产品成本包括全部的制造费用，而管理会计的产品成本只包括变动性制造费用，将固定性制造费用计入期间成本[1]。管理会计的变动成本法向我们清晰地呈现出利润创造的过程，这个过程体现为：由产品销售收入减去产品变动成本得出制造贡献毛益；由制造贡献毛益减去变动期间费用得出营业贡献毛益；最后由营业贡献毛益减去全部固定成本便得出利润[2]。至于本-量-利分析，则是解决了企业经营决策中的建立盈利模型的这一重要问题，它是一种用来揭示企业成本、业务量和利润之间关系的量化分析方法，包括企业盈利模型、盈亏临界点与安全边际、目标利润分析和敏感性分析等内容[3]。

## 4. 管理会计理论框架及管理会计循环探究

### 4.1. 管理会计理论框架浅析

关于管理会计的基本框架，管理会计以实现资源的优化配置为目的，表现在价值上，就是以价值创造为目的。而且管理会计遵循着一条主要线路，即价值分析，这条主要线路四通八达，它既进行纵向价值链分析，分析从原材料的投入一直到产成品产出并最后作为商品销售给最终消费者的一整个价值转移和价值增值的过程；它也进行横向价值链分析，分析对同一个产品价值创造的某一环节上不同企业之间的竞争状态，从而帮助企业判断自身的优势、劣势、机会和面临的威胁等等内容，帮助企业进行合理的成本控制及其做出合理的决策，从而使得企业在竞争中占据优势；它还进行内部价值链分析，在企业内部对企业的主要生产经营、基本职能以及人力资源管理等活动进行价值分析，来控制企业成本以及实现内部价值的优化[4]。同时在价值分析这一主线上，管理会计秉持着计量和估值这两个基本特征，计量特征体现管理会计与会计学之间的紧密联系，为企业管理层决策提供价值信息支撑，估值特征体现管理会计与管理学之间的密切联系，通过估值量化决策方案，帮助决策者提供利用价值进行决策的有用信息，从而选择最优方案。在遵循着价值分析这一主要线路，向着价值创造的目标迈进的路途中，要以资源、作业和流程这三个表现为作用基点，通过作业联结资源和流程，强化资源管理，从而追求价值的最大增值；同时要注意在管理会计工作流程中的四个环节：预算编制、过程控制、报告和考核，并不断重复这四项工作，使之形成一个循环，我们称之为管理会计循环。总之，以上这些内容为管理会计工作的开展提供基本框架。

### 4.2. 管理会计框架体系与管理会计循环关系浅述

管理会计框架体系主要包括管理会计基础、管理会计职能和管理会计前沿等。具体而言，管理会计学理论体系的主要思路遵循了管理会计的循环，即按照管理会计工作流程中的四个环节来设计。当然作为一个完整的理论体系，管理会计的理论框架必然涵盖管理会计的基础知识和管理会计方法，这一部分是管理会计基础内容，不属于管理会计的循环。

管理会计框架体系包括经营预测、生产经营决策、存货与周转期控制和投资决策等内容，而这些内容总体上都属于预测和决策的内容，而预算编制正是以预测和决策为基础，我们进行预测和决策的过程实际上也就是预算编制的过程，决策的结果也就是我们需要的最终的预算。简而言之，以上内容遵循管理会计循环的第一个环节：预算编制环节。

管理会计循环的第二个环节：过程控制环节。管理会计框架体系中无论是目标成本管理、责任成本管理还是标准成本管理，亦或是作业成本计算与管理，都是在进行过程控制。而管理会计框架体系中的管理会计报告和业绩考核分别遵循管理会计循环的报告环节和考核环节。

### 4.3. 对管理会计框架体系及管理会计循环的几点思考

#### 4.3.1. 关于短期经营决策和长期投资决策

短期经营决策针对企业资本不变现状，通过短期决策工具，在充分利用现有资源情况下进行抉择，以实现利润最大化。企业管理者在进行短期决策时以利润为导向，围绕利润进行抉择。而长期投资决策则是强调投资的效率和效果，注重的是长期资产取得与投资回报状况。长期决策和企业的战略相匹配，与企业的发展相吻合，企业发展战略的导向决定投资的方向。

但如果只从理论层面来讲，投资决策实际上只是项目决策，它以现金流量为基础、以时间价值为工具，建立起相关指标为我们的评价提供标准和尺度。项目决策聚焦于两个问题，即投资报酬率问题和风险问题。而其中投资报酬率问题可以通过内含报酬率指标和净现值指标去分析。这里需要注意，净现值指标一般采用资本成本率为折现率来进行折现活动，体现为与保本状态的比较。而风险问题则考虑投资回收期，投资回收期的长短决定了项目风险的大小。

注意以上谈到的项目决策，只评价项目本身，研究的主要是独立项目，在实际工作中，要想真正为企业长期决策提供有效信息和优秀方案，必须与企业的战略和战略目标相融合，从而形成我们具体决策方案的取舍。也就是说，长期投资决策方案的取舍，不仅仅要考虑项目本身，还要考虑企业的战略与战略目标。

#### 4.3.2. 关于成本管理

成本管理主要基于运营过程，核心是供产销活动，包括目标成本管理、责任成本管理和标准成本管理等内容。发展至今，其内容也拓展到了包括基于价值链的成本管理等内容。至于作业成本计算与管理，它并不是凭空产生的，不是一种全新的成本计算方法，而是一种理念，是对制造成本法的一种改进与完善。

#### 4.3.3. 关于业绩考核

业绩考核也叫业绩管理，业绩的考核与评价是企业管理的重要内容，它决定着企业经营者具体工作的业绩表现，以及根据业绩表现取得的相应奖惩。这里我们需要重点注意，业绩管理不是一成不变的套路和体系，其本身是在不断变化的，其考核标准也在不断变化。

## 5. 结语

尤其是在当今时代，经济发展方式得到优化，大数据蓬勃发展[5]，人工智能日新月异，移动互联网深入人心，云计算发展态势良好，物联网和区块链也在悄悄走进人们的生活，改变着会计人员的工作环境和工作内容。因此会计人员要想更新工作理念，打造过硬的专业技能，必然需要理解管理会计内涵及其理论框架，深刻理解管理会计的思想，掌握管理会计的工具和方法，由传统财务人员转型为管理型会计人才，打通“任督二脉”。

## 参考文献

- [1] 王齐琴. 变动成本法与全部成本法税前利润差异分析[J]. 合作经济与科技, 2018(23): 174-175. <https://doi.org/10.13665/j.cnki.hzjyjkj.2018.23.065>
- [2] 孙建萍. 变动成本法实用新论[J]. 商场现代化, 2008(22): 349-350.
- [3] 窦岩. 以本量利模型为主导的预算编制研究[D]: [硕士学位论文]. 北京: 首都经济贸易大学, 2017.
- [4] 刘海刚. 基于价值链的DLL公司成本控制研究[D]: [硕士学位论文]. 大连: 大连理工大学, 2014.
- [5] 许汝俊, 吴可欣. 数字经济背景下企业财务数字化转型路径案例研究——以M集团为例[J]. 航空财会, 2022, 4(2): 55-62. <https://doi.org/10.19840/j.cnki.FA.2022.02.011>