

- 校企合作优秀教材
- 精品课程配套教材
- 21世纪应用型人才培养“十三五”规划教材

管理会计

GUANLI KUAIJI

主 编 刘庆志 初 征
郑 鹏 孙立新



东北大学出版社
Northeastern University Press
国家985、211大学出版社

- 校企合作优秀教材
- 精品课程配套教材
- 21世纪应用型人才培养“十三五”规划教材

管理会计

GUANLI KUAJI

主 编 刘庆志 初 征
郑 鹏 孙立新
副主编 李妍玮 商广蕾
李秋敏 陈 富



东北大学出版社
Northeastern University Press
国家985、211大学出版社

©刘庆志 初征 郑鹏 孙立新 2016

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计 / 刘庆志, 初征, 郑鹏, 孙立新主编. -- 沈阳: 东北大学出版社, 2017. 1

21 世纪应用型人才培养 “十三五” 规划教材

ISBN 978-7-5517-1192-0

I. ①管… II. ①刘… ②初… ③郑… ④孙… 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 (2016) 第 004242 号

出 版 者: 东北大学出版社

地址: 沈阳市和平区文化街 3 号巷 11 号

邮编: 110819

电话: 024-83680267 (社务室) 83687331 (市场部)

传真机: 024-83680265 (办公室) 83680178 (出版部)

网址: <http://www.neupress.com>

E-mail: neuph@neupress.com

印 刷 者: 北京俊林印刷有限公司

发 行 者: 东北大学出版社 北京志远思博文化有限公司

幅面尺寸: 185mm×260mm

印 张: 22. 25

字 数: 498 千

出版时间: 2017 年 1 月第 1 版

印刷时间: 2017 年 1 月第 1 次印刷

策划编辑: 志远思博

责任编辑: 孙 锋

责任校对: 刘乃义

封面设计: 唐韵设计

责任出版: 唐敏志

ISBN 978-7-5517-1192-0

定价: 39. 5 元

高等院校教育教材研究与编审委员会

主 任：丁红朝

副主任：(排名不分先后顺序)

魏 力	黄群瑛	郭福琴	陈丽佳	潘邦贵	黄爱科	武跃春	黄超平
周 洁	吴让军	宋君远	周 宇	郭 波	张 莉	王 力	庄小将
田 君	仲 蓬	林光友	刘智勇	肖 湘	耿喜则	程文明	邓 恩
胡景煌	李金伟						

委 员：(排名不分先后顺序)

王汝志	仲崇高	邓光明	王 玲	李青阳	柯晶莹	刘秀峰	梁 珺
郑 璁	颜 伟	冉恩贵	邓景泉	刘恽凡	王东坡	靳炜伟	何春华
马 毅	顾晨婴	周瑞强	李 飞	陈桂平	殷志文	余 鹏	陈力攀
陈 辉	石莉萍	洪 歧	刘春景	李元杰	李建清	李良霄	吴智勇
吴剑锋	熊勇权	何志昂	包耀东	梁 锐	杨荣军	朱纪红	陈晓川
喻建晖	陈瑞霞	朱 飞	王喜荣	徐 霞	马海祥	叶大萌	石敦岗
尹渔清	张雪佳	郑连弟	董 慧	叶 凡	张翠华	游春华	芦书荣
林金兰	李素云	曾晓文	杨子武	谭筱南	禹 青	李 莉	朱增峰
韩俊强	杨保香	张文洲	将 平	刘仁芬	李奇志	陈晓川	廖秀珍
徐仁旭	郝兴武	徐 磊	黄方正	毛光峰	齐佳敏	马世新	冯方友
周 箭	郑小平	孔德元	郑 艳	胡智斌	刘德华	赵 越	高启明
林幼斌	陈兴平	马小红	李 东	李 富	韦家明	张 萍	李秀菊
刘助忠	杨 迪	钱 钊	王 莹	周 庆	白洁宇	封 岚	王玉勤
罗 勇	张建新	杨志学	王希晶	李立辉	夏同胜	刘小军	张秀芳
谭目发	黄宏彬	刘劲志	王 荣	陈田国	周 南	韩在霞	邱惠芳
刘 明	李 锐	刘 舟	张家荣	刘炳康	刘可夫	徐顺志	杨安宁
章志杰	刘静萍	黄 芸	胡久江	王少英	张文华	张崇友	张 莉
吴志军	马 骏	戴小波	韩 芳	陈晓霞	何 方	李 炳	王永照
李文胜	刘 羽	欧 雅	肖莉贞	王焕毅	张 琛	柳志刚	徐 莉
王 彦	李东文	米双红	容 莉	张 薇	黄 健	杨勇军	付宏华
银 峰	卢 瑜	王志强	范玲俐	杨俊峰	张俊峰	吴青松	朱志辉
韩 芳	毛用春	何 辛	朱 琴	吴德永	王 涛	童广印	赵华玮
刘 宏	刘 飞	张元越	罗晓军	李传健	向佐春	岳文忠	于 森
蒋粤闽	陈飞飞	龙 游	李 凯	谭 波	喻靖文	刘丽霞	陶晓峰
邱春高	罗利华	王艳芹	罗志明	徐明川	宋长昆	杨 艳	苏 华
阳玉秀	文英兰	卢 竹	任春茹	张永红	刘 晖	蔡传柏	李 虹
李永华	陈金洪	候学刚	邱漠河	唐荣林	高彩霞	周 冲	邓嘉燕
张福霞	孙建超	沈恒旸	朱玉萍	袁战军	董建利	王绍光	岳士凯
蒋国宏	桑莉琳	范飞飞	夏清明	谢晓杰	张红丽	梁燕燕	王德礼
李芙蓉	马晓明	张艳平	熊义成	程元清	任郁楠	张小亚	黄永强
郭美斌	钟祥荣	覃晓康	张琳茜				

前言

管理会计是现代会计学的重要分支，是一门技术性、实用性和综合性很强的学科。它服务于单位内部管理需要，通过利用相关信息，有机融合财务与业务活动，在单位规划、决策、控制和评价等方面发挥重要作用的管理活动。

为深入推进会计强国战略，2014年10月27日财政部印发了《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》，为我国会计改革与发展指明了方向。为了促进管理会计实践深化与理论体系的完善与创新，根据管理会计发展和应用趋势以及对作业成本法和平衡计分卡的认识，为满足教学和实践工作的需要，加快高水平管理会计人才培养工作，作者在总结多年教学与实践经验，吸收借鉴国内外相关最新研究成果和优秀管理会计教材基础上精心编写了本书。

本书是山东省省级精品课程《管理会计》、山东省“会计学”特色专业、2015年山东省教学改革重点项目“基于春季高考的会计学专业人才培养模式研究”（项目编号：2015Z068）、2013年山东科技大学群星计划“基于职业能力培养的会计实训教材建设研究”项目，2013年“山东科技大学实验教学示范中心：经济管理综合实验中心”建设项目，2015年山东科技大学教学研究项目“基于春季高考的会计学专业人才培养模式研究”和大连海洋大学管理会计精品资源课等项目研究成果的结晶，具有如下特色：

学术思想方面，结合我国当前管理会计改革的最新动态，力图反映该学科国内外最新研究成果和发展趋势，既注重中国特色，又注重与国际惯例接轨。

内容体系方面，兼顾课程体系的完整性和经济发展、科技进步对管理会计的新要求。

编写过程方面，以管理会计的基本内容“预测决策会计”“规划控制会计”和“责任会计”为主线，考虑学科内容的内在联系以及教学组织的方便，力求深入浅出、理论与实践有机融合。每章后均附有复习思考题及练习题。

本书共十一章，由刘庆志、初征、郑鹏、孙立新负责总体框架设计、编写大纲制定、全书的总撰和定稿。全书的编写分工如下：刘庆志负责第一、三、十一章，初征负责第四、五、六章，郑鹏、孙立新负责二、九、六、十章，商广蕾，李秋敏负责第七章、李妍玮，陈富负责第八章。此外凤兰、崔冰、王富兰、胡晓清、袁红波、张超老师参与了部分内容的编校工作。

本书可以作为会计、财务管理等专业本专科学生的专业课教材，也可作为从事财会、管理等实际工作者的学习参考书。

本书编写过程中，吸收借鉴了国内外管理会计最新研究成果和同类已有论著、教材的精华，在此谨向这些论著和教材的作者致以真诚的感谢！对山东科技大学泰安校区教

目录 Contents



第一章 管理会计总论	1
第一节 管理会计的定义	1
第二节 管理会计的形成与发展	6
第三节 管理会计基本理论	13
第四节 管理会计的工作程序和方法	19
第五节 管理会计与财务会计的关系	20
第二章 成本性态分析	26
第一节 成本分类概述	26
第二节 成本性态	29
第三节 成本性态分析	40
第三章 变动成本法	54
第一节 成本计算的含义及其分类	54
第二节 变动成本法概述	56
第三节 变动成本法与完全成本法的区别	59
第四节 两种成本法分期营业利润差额的变动规律	69
第五节 变动成本法的优缺点及该法在实践中的应用	73

第四章 本量利分析	80
第一节 本量利分析概述	80
第二节 单一品种的保本分析	84
第三节 单一品种的保利分析	91
第四节 单一品种条件下本量利分析的其他问题	94
第五节 利润敏感性分析	99
第六节 不确定状况下的本量利分析	108
第七节 多品种条件下的本量利分析	111
第五章 经营预测	120
第一节 经营预测概述	120
第二节 销售预测	124
第三节 成本预测	140
第四节 利润预测	144
第五节 资金需要量预测	146
第六章 短期经营决策	153
第一节 决策分析概述	153
第二节 短期经营决策的相关概念	156
第三节 短期经营决策的常用方法	160
第四节 生产决策	162
第五节 不确定条件下的生产决策	175
第六节 定价决策	178
第七章 长期投资决策	191
第一节 长期投资决策概述	191
第二节 长期投资决策基础	194
第三节 长期投资决策的评价指标	212
第四节 项目投资决策实例	218
第八章 全面预算	231
第一节 全面预算概述	231

第二节 预算编制方法	236
第三节 全面预算编制案例	247
第九章 标准成本系统	260
第一节 标准成本系统概述	260
第二节 标准成本的制定	266
第三节 成本差异的计算分析	271
第四节 标准成本差异的账务处理	278
第十章 责任会计	284
第一节 责任会计概述	284
第二节 责任中心	288
第三节 内部转移价格	294
第四节 业绩评价	300
第十一章 现代管理会计新发展	319
第一节 作业成本法	319
参考文献	333
附录一: 复利终值系数表 $(F/P, i, n) = (1+i)^n$	334
附录二: 复利现值系数表 $(P/F, i, n) = 1/(1+i)^n$	337
附录三: 普通年金终值系数表 $(F/A, i, n) = \frac{(1+i)^n - 1}{i}$	340
附录四: 普通年金现值系数表 $(P/A, i, n) = \frac{1 - (1+i)^{-n}}{i}$	343

第一章 管理会计总论



教学目标

通过本章的学习,了解管理会计的形成与发展过程,熟悉管理会计的职能与信息质量特征,理解管理会计假设与原则、管理会计与财务会计的关系,掌握管理会计的含义。

第一节 管理会计的定义

对于什么是管理会计,国内外会计学界众说纷纭。在管理会计的不同发展阶段,赋予了管理会计不同的定义。

一、国外管理会计的定义

国外管理会计的定义经历了狭义管理会计和广义管理会计两个阶段。

(一) 狭义管理会计阶段(20世纪20—70年代)

在狭义管理会计阶段,其代表性定义主要有以下几个。

1. 1922年奎因斯坦的定义

1922年,美国会计学家奎因斯坦在他出版的《管理的会计:财务管理入门》一书中第一次提出“管理会计”这一术语,当时称为“管理的会计”。他认为,管理会计只是为企业内部管理者提供计划与控制所需信息的内部会计。

2. 1958年美国会计学会管理会计委员会的定义

1958年,美国会计学会管理会计委员会认为:管理会计就是运用适当的技术和概念,处理企业历史的和计划的经济信息,以有助于管理人员制定出合理的、能够实现经营目标的计划,以及为达到各项目标所进行的决策。

3. 1966年美国会计学会的定义

1966年,美国会计学会(AAA)在《基本会计理论》中指出:管理会计就是运用适当的技术和概念,对经济主体的实际经济数据和预计经济数据进行处理,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。

4. 1981年美国全国会计师联合会的定义

1981年,美国全国会计师联合会(NAA)指出,管理会计就是为企业管理者预测和决策行为提供数据支持的系统。

5. 1982年罗伯特的定义

1982年，美国学者罗伯特在《现代管理会计》一书中对管理会计作了如下定义：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。

综上所述，狭义管理会计的核心内容如下。

- (1) 管理会计以企业为主体开展管理活动；
- (2) 管理会计为企业管理当局的管理目标服务；
- (3) 管理会计是一个主要提供货币性财务信息的信息系统。

(二) 广义管理会计阶段（20 世纪 70 年代以后）

进入 20 世纪 70 年代以后，管理会计的外延开始扩大，出现了广义管理会计的概念。

1. 1982年英国成本与管理会计师协会的定义

1982年，英国成本与管理会计师协会认为，管理会计就是进一步把管理会计的范围扩大到除审计以外会计的各个组成部分（如图 1-1）。按照英国成本与管理会计师协会的解释：管理会计是对管理当局提供所需信息的那一部分会计的工作，使管理当局得以：

- (1) 制定方针政策；
- (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。

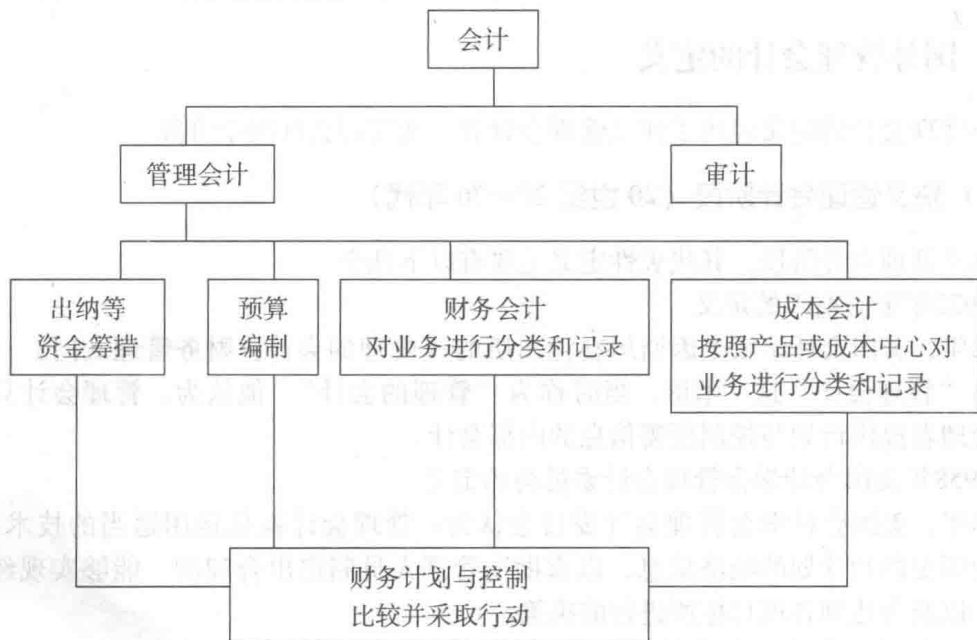


图 1-1 广义管理会计范围

2. 1986年美国全美会计师协会管理会计实务委员会的定义

1986年，美国全美会计师协会管理会计实务委员会认为：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管责任的履行所需的财务信息，进行确认、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、提供诸如股东、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表。

3. 1988年国际会计师联合会定义

1988年,国际会计师联合会(IFAC)的分会“财务与管理会计委员会”发表的《论管理会计概念(征求意见稿)》指出,管理会计就是在一个组织内部,对管理当局用于规划、评价和控制的财务和非财务信息进行确认、计量、积累、分析、处理、解释和传输的过程,以确保其资源的利用并对其承担经管责任。

4. 1997年美国管理会计师协会的定义

1997年,美国管理会计师协会(IMA)认为,管理会计是提供价值增值,为企业规划设计、计量和管理财务和非财务信息系统的持续改进过程,通过此过程指导管理行动,激励行为,支持和创造达到组织战略、战术和经营目标所必需的文化价值。

5. 2005年英国特许管理会计师公会的定义

2005年,英国特许管理会计师公会(CIMA)的定义认为:管理会计是运用会计和财务管理的相关原则,用以创造、保护、增加公共部门和私营部门中营利及非营利企业利益相关者的价值。管理会计是管理的重要组成部分,它需要识别、生成、展示、解释和使用相关信息以达到如下目标。

- (1) 提供战略决策信息及制订商业战略;
- (2) 计划长期、中期、短期的运营;
- (3) 制定资本结构决策并有效融资;
- (4) 决定股东和管理层的激励策略;
- (5) 为经营决策提供信息;
- (6) 控制运营,并确保资源的有效利用;
- (7) 计量财务和非财务绩效并报告给管理层和其他利益相关者;
- (8) 保全有形和无形资产;
- (9) 实施公司治理程序、风险管理和内部控制。

6. 2008年美国管理会计师协会对管理会计的定义

2008年,美国管理会计师协会(IMA)认为:管理会计是一门专业学科,在制定和执行组织战略中发挥综合作用。管理会计师是管理团队的成员,工作在组织中的各个层级,是从高层管理者到支持层面的会计与财务专家。管理会计师主要运用他们在会计和财务报告、预算编制、决策支持、风险和业绩管理、内部控制和成本管理方面的知识和经验完成工作。

综上所述,广义的管理会计的核心内容包括以下几方面。

- (1) 管理会计是以企业为主体开展的管理活动;
- (2) 管理会计既为企业当局的管理目标服务,也为股东、债权人、规章制度制定机构及税务当局等非管理集团服务;
- (3) 管理会计作为一个信息系统,提供用来解释实际和计划所必需的货币性和非货币性信息;
- (4) 从内容来看,它既包括财务会计,也包括成本会计和财务管理的相关内容。

二、国内管理会计的定义

我国管理会计的发展和研究比西方的要晚,20世纪70年代末期,我国学术界开始对管理会计产生广泛、浓厚的兴趣,真正开始了管理会计的研究。对于管理会计的定义,不同学者有不同的观点,其中有代表性的观点主要有以下几种。

（一）1983年、1999年余绪缨管理会计定义

1983年，我国著名经济学家、会计学家，中国现代管理会计学科奠基人，厦门大学余绪缨教授在中国财政经济出版社出版了我国管理会计领域的奠基性著作《管理会计》一书。该书中提出，财务会计与管理会计，是当代资本主义国家中企业会计的两个重要领域。1999年，他指出，管理会计是将现代化管理与会计融为一体，为企业领导者和管理人员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。

（二）1984年李天民管理会计定义

1984年，我国著名会计学家、中央财经大学李天民教授对管理会计作出如下定义：管理会计就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。

（三）1987年汪家佑管理会计定义

1987年，汪家佑教授编写的《管理会计》一书认为：管理会计是西方企业为了加强内部经济管理，实现利润最大化这一企业目标，灵活运用多种多样的方式、方法，收集、加工和阐明管理当局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。

（四）1989年温坤管理会计定义

1989年，中国人民大学温坤教授认为：管理会计是企业会计的一个分支。它运用一系列专门的方式和方法，收集、分类、汇总、分析和报告各种经济信息，借以进行预测和决策，制定计划，对经营业务进行控制，并对业绩进行评价，以保证企业改善经营管理、提高经济效益。

（五）2012年孙茂竹教授管理会计定义

2012年，中国人民大学孙茂竹等主编的《管理会计学》（第6版）一书中指出：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和方法，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。

孙茂竹等认为，正确研究和理解管理会计的概念应注意以下四点。

第一，从属性看，管理会计属于管理学中会计学科的边缘学科，以提高经济效益为最终目的的会计信息处理系统。

第二，从范围看，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、规章制度制定机构及税务当局甚至国家行政机构等非管理集团服务。也就是说，其研究范围并不局限于企业，从目前看有扩大研究范围的倾向。

第三，从内容看，管理会计既要研究传统管理会计所要研究的问题，也要研究管理会计的新领域、新方法，并且应把成本管理的相关内容纳入管理会计研究的领域。

第四，从目的看，管理会计要运用一系列专门的方式和方法，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。

（六）2013年中国会计学会管理会计与应用专业委员会管理会计定义

2013年，中国会计学会管理会计与应用专业委员会编印的《中国管理会计理论与实践》一书中指出：现代管理会计在本质上是基于价值的管理控制系统，它既有传统管理会计的提供信息、辅助决策的功能，更是一种直接参与过程管理的控制体系，终极目标在于落实组织战略、创造组织价值。

（七）2014年财政部管理会计定义

2014年，财政部发布的《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》指出：管理会计是会计的重要分支，主要服务于单位（包括企业和行政事业单位）内部管理需要，是通过利用相关信息，有机融合财务与业务活动，在单位规划、决策、控制和评价等方面发挥重要作用的管理活动。管理会计工作是会计工作的重要组成部分。

三、管理会计的含义

（一）管理会计的定义

综上所述，本书认为管理会计是从传统会计中分离出来与财务会计并列的，运用一系列专门的方法，通过确认、计量、归集、分析、编制与解释、传递等一系列工作，以强化企业内部经济管理、实现最佳经济效益为目标，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、责任考核评价等的一个分支会计。

理解此概念应注意以下几点。

（1）从属性看，管理会计属于管理学中会计学科的边缘学科，是以提高经济效益为最终目的；

（2）从范围看，管理会计既为企业当局的管理目标服务，同时也为非管理集团服务；

（3）从内容看，管理会计既要研究传统管理会计所要研究的问题，也要研究管理会计的新领域、新方法，并且应把成本管理纳入管理会计研究的领域；

（4）从目的看，管理会计要运用一系列专门的方式和方法，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）管理会计的本质

管理会计的总目标是通过财务会计系统所提供的资料进行再加工、再提炼、再延伸，进而形成更高层次的管理信息，为经营当局预测前景，规划未来，经营决策，改进管理，控制、评价各责任单位的经济活动，提高经济效益和社会效益，在市场经济大潮中图谋发展。它的本质是一种全局性、长期性、决策性的提升企业价值的企业经济管理活动。

第二节 管理会计的形成与发展

管理会计是会计学与管理学相互融合的一门综合性新兴交叉学科。其目的是通过规划和控制企业的经济管理活动,为改进企业经营管理和提高经济效益服务。管理会计是从传统会计系统中派生出来的一门独立的新兴学科,是社会生产力进步和管理水平不断提高的必然结果。管理会计成为与财务会计并列的独立学科领域,经历了一个逐步发展的过程。

管理会计的形成和发展受社会实践及经济理论的双重影响:一方面,社会经济的发展要求加强企业管理;另一方面,经济理论的形成又使这种要求得以实现。纵观管理会计的形成与发展过程,大体可以分为三个阶段。

一、传统管理会计——执行性管理会计阶段(以成本控制为基本特点)

(一) 社会经济发展的基本特征

19世纪的英国工业革命促进了企业生产规模的迅速扩大,合伙经营、股份公司等企业组织形式相继出现,企业的所有者逐渐将企业的经营权委托给专门的管理阶层(职业经理人)。为适应所有权与经营权的分离,满足各有关方面(如股东、债权人、经营者等)关心公司的财务状况和经营成果的欲望,需要编制会计报表,于是形成了近代会计。

20世纪初,随着社会化大生产程度的提高,生产规模日益扩大,竞争开始激烈起来,企业的生存和发展并不仅仅取决于产量增长,更重要的是取决于成本的高低。因此,为在激烈的竞争中战胜对手,必须加强内部管理,提高生产效率以降低成本和费用,获取最大限度的利润。

(二) 经济理论的发展

20世纪20年代,美国兴起了科学管理运动,但生产效率低下。为解决这一问题,泰勒(F. W. Taylor)的科学管理理论和法约尔的全面预算体系等古典经济理论有了很大的发展,其中,古典组织理论对管理会计的形成影响很大。代表性的学派有以下几个。

1. 官僚学派

官僚学派强调企业是一个正式的、机械性的组织结构,并由组织中的统治集团通过以下四个方面实行控制:

(1) 劳动分工;

(2) 规范化的权力体制;

(3) 经营过程的规划与标准;

(4) 工作责任的详细说明。

2. 科学管理学派

美国古典管理学家,科学管理理论的主要倡导者,被后人尊称为“科学管理之父”的泰勒(F. W. Taylor)创立了科学管理学派。

泰勒的科学管理学说,其中心目的是提高生产和工作效率。他认为,对于完成每项工作来说,总存在着一个“最佳途径”,管理的职责在于为工作提供明确的指导,选拔最适合

于该项工作的工人来完成该项工作，并用最有效的方法对这些工人进行培训。同时，工人们被假设只受经济奖励的激励。泰勒在诸如时间研究、动作研究等科学试验的基础上，制定出在一定客观条件下认为可以实现并且最有效率的标准操作方法，并以此方法训练全体工人，提出了标准化管理方法。

标准化管理，即通过时间研究、动作研究等，制定在一定条件下被认为是可以实现的，同时又是最有效率的标准（工作定额），作为评价和考核的依据。主张挑选第一流的工人，使用标准化的设备、工具和材料，掌握标准化的操作方法，并使作业环境标准化，生产出标准的产品。他还主张计划职能和执行职能分开，计划部门根据各种标准制订计划，以预定的科学标准为基础，发展奖励计件工资制度，利用标准人工成本的概念。在此以后，又把标准人工成本概念引申到标准材料成本和标准制造费用等。这样，通过制定在一定的条件下认为可以实现同时又是最有效率的标准作为考核的依据，就可促使生产的各方面实现高度标准化，从而提高生产和工作效率。

3. 行政管理学派

行政管理学派研究的焦点是什么类型的专业化和等级制度才能使组织效率最大化，注重组织内较高一级的管理问题。行政管理学派的代表人物主要有法约尔、斯隆等。

20 世纪 20 年代，法国科学管理学家亨利·法约尔（Henry Fayol）着重于企业全面经营管理的研究，他把工业企业的经营管理分为六种活动（技术、商业、财务、安全、会计、管理）和五种管理职能（计划、组织、指挥、协调、控制），其中控制的目的是保证实际工作能按照已定计划和指令去完成活动，它涉及管理过程的其他四种职能。企业的预算是奋斗的目标、协调的工具、控制的标准和考核的依据，必须构成有机的整体，与整个管理过程和各项活动相配合。同标准成本一样，预算控制方法尽管引进到会计中来，但在较长的一段时期内，这些技术方法只被看作会计配合推行泰勒的科学管理所做的一些尝试，以提高效率降低消耗。为探讨其更大范围的作用，他发展了一系列管理原则，强调劳动分工、个人权责的明确划分、命令与纪律、集权及个人的首创精神与集体团结精神。

美国通用汽车公司总裁斯隆于 1924 年提出事业部制，也称“斯隆模型”“联邦分权化”，是一种高度（层）集权下的分权管理体制。20 世纪 20 年代初，通用汽车公司合并收买了许多小公司，企业规模急剧扩大，产品种类和经营项目增多，而内部管理却很难理顺。1919 年至 1920 年间，斯隆有感于通用汽车公司的管理混乱，撰写了关于通用汽车公司的《组织研究》报告。对于这份报告的意图，斯隆写道：“本研究的目的在于为通用汽车有限公司提出一种组织架构方案建议，这一方案将在公司广泛的运营领域中建立起行政指挥线，协调好各事业部的关系，同时也不会破坏以往的高效工作方式。”该报告基于两条原则，一是各事业部首席执行官的职责不应受到限制，每个以首席执行官为负责人的组织都应该具备各项必要的职能，从而保障它能够主动、合理地充分发展。二是为了保证整个公司的合理发展和适度控制，绝对需要将一些职能集中起来行使。斯隆的事业部制将经营活动的分权化与政策决策的集中权相结合，取得了巨大的成功，有力地说明了事业部制是组织管理的一个极为有效的手段。

（三）管理会计的形成

在该阶段，管理会计以成本控制为基本特征，以提高企业的生产效率和工作效率为目的，其主要内容包括以下几方面。

（1）标准成本。标准成本是指按照科学的方法制定人工、材料消耗标准，并以此为基

础,形成产品标准成本中的标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用等标准。标准成本的制定,使成本计算由事后的计算和利用转为事前的计算和利用,是现代会计管理职能的重要体现。

(2) 预算控制。预算控制是指将标准人工成本标准、标准材料标准、标准制造费用标准以预算的形式表现出来,并据以控制料、工、费的发生,使之符合预算的要求。

(3) 差异分析。差异分析即在一定期间终了时,对料、工、费脱离标准的差异进行计算和分析,查明差异形成的原因和责任,借以评价和考核各有关方面的工作业绩,促使其改进工作。

西方会计把标准成本、预算控制和差异分析等专门方法引入会计的方法体系,同时少数学者把这些内容综合起来,称为管理的会计(management accounting),如1922年美国会计学家奎因斯坦在《管理的会计:财务管理入门》的书中第一次提出了“管理会计”这个术语,当时被称为“管理的会计”。1972年,全美会计师联合会(NAA)下面单独设立了“管理会计协会”(IMA),并创办了“管理会计证书”项目,举行取得管理会计师资格的考试。与此同时,英国也成立了“成本和管理会计师协会”,也安排了取得管理会计师资格的考试。至此,传统管理会计得以形成。

二、现代管理会计——决策性管理会计阶段(以预测、决策为基本特征)

(一) 社会经济发展的基本特征

第二次世界大战以后,西方经济出现了两个明显的特点:一是现代科学技术突飞猛进和大规模应用于生产,使生产力获得十分迅速的发展;二是企业进一步集中,规模越来越大,生产经营日趋复杂,企业外部的市场情况瞬息万变、竞争加剧,经济环境动荡不安,失业率增加,经济危机频繁发生,企业活力普遍下降。企业管理当局为战胜对手,提高内部工作效率,使得企业的生产经营出现了以下的变化。

1. 广泛推行职能管理

利用行为科学研究的最新成果来改善人际关系,利用激励机制调动职工主观能动性,以激励职工提高产品质量、降低产品成本、扩大企业盈利。

2. 产品生产为满足顾客需求转向小批量生产

产品生产从重视单一品种的大批量生产转为按照顾客要求进行多品种的小批量生产,以提高市场竞争力。

3. 重视市场调查

由于市场竞争的日趋激烈,迫使企业不得不重视对市场的调查研究,借助最新研究成果,加强生产经营的预测和决策工作,与此同时,强化了生产经营的日常控制和考评工作。

4. 推行定量化管理

计算机技术的迅速发展,为定量化管理提供了保障。

由于生产经营上发生以上变化,企业管理的重心从简单的依靠提高生产和工作效率及内部的标准化、规范化、程序化管理转向提高企业经济效益上来。

(二) 经济理论的迅速发展

为适应管理中心由提高生产和工作效率转到提高经济效益的需要,管理理论也得到了快速的发展。以运筹学、行为科学、系统理论、决策理论等为主要支柱的现代管理理论和

管理学派的出现，极大地推动了管理会计的发展。

1. 运筹学

运筹学的发展及在企业管理中的应用，建立许多量化的管理方法和技术，用来帮助管理人员按照最优化的要求，对企业极为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策、组织、安排和控制，促使企业的生产经营实现最优运转，从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平及其竞争和适应的能力。

2. 行为科学

行为科学管理理论始于 20 世纪 20 年代中至 30 年代初梅奥的霍桑实验。该项研究的成果表明，工人的工作动机和行为并不仅仅为金钱收入等物质利益所驱使，他们不是“经济人”而是“社会人”，有社会性的需要。梅奥因此建立了人际关系理论。行为科学的前提也称为人际关系学。1949 年在美国芝加哥召开的一次跨学科会议上，首次提出行为科学这一名称。1953 年正式把这门综合性学科定名为“行为科学”。

行为科学是运用心理学、社会学、社会心理学、人类学、经济学、政治学、历史学、法律学、教育学、精神病学及管理理论和方法，研究人各种行为的规律性，分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门新兴综合性边缘学科，并且发展成为了国外管理研究的主要学派之一。

行为科学旨在创造一种适当的激励机制，激励人们确定如下行为准则：

(1) 每一个成员只有依靠组织才能有所作为，脱离组织则一事无成，从而在组织与成员之间形成一种同舟共济、患难与共的关系；

(2) 每一个成员只有在组织整体目标实现的同时，才能最大限度地实现个人目标；

(3) 组织应以组织整体目标与成员个人目标的协调一致为出发点，只有这样才能充分发挥各方面的积极性和创造性，才能不断增强企业的活力和凝聚力，才能为企业长期健康发展提供有力的组织保障。

行为科学以新古典组织理论为基础，其产生主要是为了满足管理界日益增长的“应该注重组织内人的因素”的需要。其侧重点在于人际关系和人力资源，其主要贡献在于提出了群体动态、非正式组织、管理监督风格、参与管理和自我实现等几个概念。

3. 系统理论

系统思想源远流长，但作为一门科学的系统论，人们公认是美籍奥地利人、理论生物学家 L. V. 贝塔朗非 (L. Von. Bertalanffy) 创立的。L. V. 贝塔朗非在 1932 年提出“开放系统理论”，提出了系统论的思想。1937 年提出了一般系统论原理，奠定了这门科学的理论基础。1968 年贝塔朗非发表专著：《一般系统理论：基础、发展和应用》(General System Theory; Foundations, Development, Applications)，该书被公认为是这门学科的代表作。

系统是一个有组织的、一元化的整体，它包括两个和两个以上的独立部分、元素或子元素，其界限由环境决定。系统理论认为：组织系统的各个部分是相互联系、相互依存、相互制约的；系统内部、系统之间（即系统与外部），要进行物质、能量和信息交换，并通过交换形成一种稳定有序的状态。系统理论将组织作一个开放的系统，强调组织对其所处环境的依赖性；对组织的研究不是组织的目的，而是帮助组织适应环境的手段；由于环境影响所产生的组织业绩水平的不规则性是组织实现其功能不可分割的因素，应认真研究。总之，对于不同的环境而言，没有一个最佳的组织结构可以被通用。

4. 决策理论

行政决策理论形成于 20 世纪 30—40 年代。美国学者 L. 古立克在他的《组织理论》一