



高等学校**应用型特色**规划教材

经管系列

# 管理会计

## Managerial Accounting

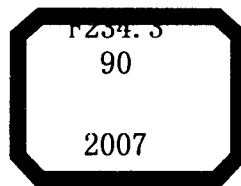
主 编 王文清 甘永生  
副主编 李巧巧 王玉娟  
辛爱芳

清华大学出版社





高等学校应用型特色规划教材 经管系列



# 管 理 会 计

## Managerial Accounting

主 编 王 文 清 甘 永 生  
副 主 编 李 巧 巧 王 玉 娟 辛 爱 芳

清华大学出版社  
北 京

## 内 容 简 介

本书立足应用型大学本科教育的特点,在完整地、系统地阐述管理会计基本原理、基本方法的前提下,突出应用特色,把重点置于实际运用和实务技能方面。重点阐述了规划与决策会计、执行与控制会计和管理会计最新发展等。

本书可作为应用型本科院校会计学专业本科学生的教材,也可作为工商管理其他专业以及会计人员学习参考书。

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。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

### 图书在版编目(CIP)数据

管理会计/王文清,甘永生主编;李巧巧,王玉娟,辛爱芳副主编.—北京:清华大学出版社,2007.2  
(高等学校应用型特色规划教材 经管系列)

ISBN 978-7-302-14584-4

I.管... II.①王...②甘... ③李... ④王... ⑤辛... III.管理会计—高等学校—教材 IV.F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 010033 号

责任编辑:李春明 杨作梅

封面设计:杨玉兰

版式设计:北京东方人华科技有限公司

责任校对:李玉萍

责任印制:王秀菊

出版发行:清华大学出版社 地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

<http://www.tup.com.cn> 邮 编:100084

[c-service@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:c-service@tup.tsinghua.edu.cn)

社 总 机:010-62770175 邮购热线:010-62786544

投稿咨询:010-62772015 客户服务:010-62776969

印 装 者:北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印 张:29 字 数:590千字

版 次:2007年2月第1版 印 次:2007年2月第1次印刷

印 数:1~4000

定 价:38.00元

本书如存在文字不清、漏印、缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770177 转 3103 产品编号:021953-01

# 出版说明

应用型人才是指能够将专业知识和技能应用于所从事的专业岗位的一种专门人才。应用型人才的本质特征是具有专业基本知识和基本技能，即具有明确的职业性、实用性、实践性和高层次性。加强应用型人才的培养，是“十一五”时期我国教育发展与改革的重要目标，也是协调高等教育规模速度与市场人才需求关系的重要途径。

教育部要求今后需要有相当数量的高校应致力于培养应用型人才，以满足市场对应用型人才需求量的不断增加。为了培养高素质应用型人才，必须建立完善的教学计划和高水平的课程体系。在教育部有关精神的指导下，我们组织全国高校的专家教授，努力探求更为合理有效的应用型人才培养方案，并结合我国当前的实际情况，编写了这套《高等学校应用型特色规划教材》丛书。

为使教材的编写真正切合应用型人才的培养目标，我社的策划编辑在全国范围内走访了大量高等学校，拜访了众多院校主管教学的领导，以及教学一线的系主任和教师，掌握了各地区各学校所设专业的培养目标和办学特色，并广泛、深入地与用人单位进行交流，明确了用人单位的真正需求。这些工作为本套丛书的准确定位、合理选材、突出特色奠定了坚实的基础。

## ◇ 教材定位

- 以就业为导向。在应用型人才培养过程中，应充分考虑市场需求，因此本套丛书充分体现“就业导向”的基本思路。
- 符合本学科的课程设置要求。以高等教育的培养目标为依据，注重教材的科学性、实用性和通用性。
- 定位明确。准确定位教材在人才培养过程中的地位和作用，正确处理教材的读者层次关系，面向就业，突出应用。
- 合理选材、编排得当。妥善处理传统内容与现代内容的关系，大力补充新知识、新技术、新工艺和新成果。根据本学科的教学基本要求和教学大纲的要求，制定编写大纲(编写原则、编写特色、编写内容、编写体例等)，突出重点、难点。
- 建设“立体化”的精品教材体系。提倡教材与电子教案、学习指导、习题解答、课程设计、毕业设计等辅助教学资料配套出版。

## ◇ 丛书特色

- 围绕应用讲理论，突出实践教学环节及特点，包含丰富的案例，并对案例作详细解析，强调实用性和可操作性。
- 涉猎最新的理论成果和实务案例，充分反映岗位要求，真正体现以就业为导向的培养目标。
- 国际化与中国特色相结合，符合高等教育日趋国际化的发展趋势，部分教材采用双语形式。
- 教材在结构的布局、内容重点的选取、案例习题的设计等方面符合教改目标和教学大纲的要求，把教师的备课、授课、辅导答疑等教学环节有机地结合起来。

## ◇ 读者定位

本系列教材主要面向普通高等院校和高等职业技术学院，适合应用型人才培养的本科和高职高专的教学需要。

## ◇ 关于作者

丛书编委特聘请执教多年且有较高学术造诣和实践经验的教授参与各册的编写，其中相当一部分课程的主要执笔者是精品课程的负责人，本丛书凝聚了他们多年的教学经验和心血。

## ◇ 互动交流

本丛书的编写及出版过程，贯穿了清华大学出版社一贯严谨、务实、科学的作风。伴随我国教育的不断深入，要编写出满足新形势下教学需求的教材，还需要我们不断地努力、探索和实践。我们真诚地希望使用本丛书的教师、学生和读者朋友提出宝贵的意见或建议，使之更臻成熟。联系信箱：E-mail: yyxts2006@163.com。

清华大学出版社

# 前 言

管理会计是一门将现代管理与会计结合起来的新兴交叉学科，以研究如何为企业管理局进行有效管理和科学决策提供相关的理论与方法，并在此基础上促进企业健康快速的发展为基本宗旨。在当今经济全球化、科学技术迅猛发展和企业经营环境急剧变化的时期，管理会计适应现代企业管理的新要求不仅使自身获得了迅速发展，而且在企业管理中也发挥出越来越重要的作用。

在充分借鉴、吸收管理会计最新研究成果的基础上，编写适应工商管理类专业教学需要的应用型教材是会计教育界面临的一项重大任务。本教材立足应用型大学本科教育的特点，力求在完整、系统地阐述管理会计基本原理、基本方法的前提下，突出应用特色，以提高学生的学习能力、实践能力和创新能力。全书分为规划与决策会计、执行与控制会计和管理会计最新发展等几个部分，各章均附有导读、知识要点、学习小结、习题以及案例分析，以利于学生自学和训练。

另外，本书配有电子课件，以适应多媒体教学的需要。下载地址为：

[www.tup.com.cn](http://www.tup.com.cn)

本书由江汉大学、山东交通学院、山东财政学院和潍坊学院部分教师合作编写。江汉大学商学院教授王文清博士、山东交通学院经济系主任甘永生教授担任主编，江汉大学商学院会计学系主任李巧巧教授、潍坊学院经济管理学院王玉娟副教授、山东财政学院辛爱芳副教授担任副主编。参加编写人员的具体分工是：第一、二、三、四章由王文清执笔；第五章由王玉娟执笔；第六章由辛爱芳执笔；第七章由山东交通学院经济系陈小英执笔；第八、十二章由甘永生执笔；第九、十章由李巧巧执笔；第十一章由王玉娟、辛爱芳合作完成。

在编写过程中，我们参阅了国内外众多专家学者的大量研究成果，限于篇幅未能一一列出，敬请谅解。清华大学出版社和温洁、李春明两位编辑为本书的出版提供了极大的帮助，江汉大学武汉制造业战略与发展研究所也提供了有益的帮助，在此一并表示感谢。尽管我们付出了很大的努力，但受时间、水平的限制，书中不当和疏漏之处在所难免，欢迎读者批评指正，以便在修订、再版时改正。

编 者

2006年11月

# 目 录

<b>第一章 总论</b> .....	1	一、费用、成本的涵义	23
<b>第一节 管理会计的形成与发展</b> .....	1	二、成本按经济职能的分类	24
一、管理会计的萌芽	1	三、成本按经济职能分类的缺陷	25
二、管理会计的形成	2	<b>第二节 成本习性及成本按习性的分类</b> .....	25
三、管理会计的发展	3	一、成本习性的涵义	25
<b>第二节 管理会计的基本理论</b> .....	4	二、成本按其习性的分类	26
一、管理会计的职能	5	三、成本的相关范围	29
二、管理会计的目标	6	四、管理会计中的总成本及其习性模型	31
三、管理会计的基本概念	7	<b>第三节 混合成本及其分解</b> .....	32
四、管理会计的方法体系	9	一、混合成本及其分类	32
<b>第三节 管理会计的基本内容和程序</b> .....	10	二、混合成本的分解	35
一、管理会计的基本内容	10	本章案例	40
二、管理会计的一般程序	12	本章小结	41
<b>第四节 管理会计的基本特征与定义</b> .....	15	习题	41
一、管理会计与财务会计的联系	15	<b>第三章 变动成本计算法</b> .....	44
二、管理会计与财务会计的区别	15	<b>第一节 变动成本计算法概述</b> .....	44
三、管理会计的定义	16	一、变动成本计算法及其理论依据	45
<b>第五节 管理会计的资格和职业道德</b> .....	17	二、变动成本计算法的特点	46
一、西方管理会计的资格	17	<b>第二节 变动成本计算法与完全成本计算法的比较</b> .....	46
二、管理会计师的职业道德	19	一、产品成本的构成不同	46
本章案例	20	二、对存货的估价不同	48
本章小结	21	三、分期损益不同	48
习题	22	<b>第三节 两种成本计算法税前净利差异的原因及转换</b> .....	50
<b>第二章 成本性态分析</b> .....	23		
<b>第一节 成本及其按职能的分类</b> .....	23		

一、成本计算法对损益的影响： 连续各期销售量变动， 生产量不变的情况..... 50	四、品种产销结构变动的影响 ..... 92
二、成本计算法对损益的影响： 连续各期生产量变动， 销售量不变的情况..... 52	第四节 利润的敏感性分析..... 93
三、两种方法计算税前净利差异 产生的原因及其转换..... 55	一、利润敏感性分析的基本假设 ..... 94
第四节 两种成本计算法的优缺点 及结合运用 ..... 56	二、影响利润的各因素临界值 的确定 ..... 95
一、全部成本计算法的优缺点..... 56	三、敏感系数和敏感分析图 ..... 96
二、变动成本计算法的优点 及局限性..... 59	本章案例 ..... 99
三、两种成本计算法的结合运用..... 61	本章小结 ..... 100
本章案例 ..... 63	习题..... 101
本章小结 ..... 64	<b>第五章 预测分析</b> ..... 103
习题..... 65	第一节 预测分析概述..... 103
<b>第四章 本量利分析</b> ..... 67	一、预测分析的意义 ..... 103
第一节 本量利分析概述..... 67	二、预测分析的特点 ..... 104
一、本量利分析的意义 及其基本表达式..... 67	三、预测分析的内容 ..... 105
二、贡献毛利的涵义与分析..... 69	四、预测分析的步骤 ..... 106
三、经营杠杆及其量化分析..... 72	五、预测分析的方法 ..... 106
第二节 盈亏平衡分析..... 75	第二节 销售预测分析..... 107
一、盈亏平衡分析的意义..... 75	一、销售预测的重要性 ..... 107
二、盈亏平衡分析的基本假定..... 75	二、销售的定性预测 ..... 108
三、盈亏平衡点的计算..... 76	三、销售的定量预测 ..... 109
第三节 有关因素变动对盈亏 平衡点的影响 ..... 88	第三节 利润预测分析..... 116
一、销售价格变动的影晌..... 89	一、利润及其预测分析 ..... 116
二、变动成本变动的影晌..... 90	二、经营杠杆系数在利润预测 中的应用 ..... 119
三、固定成本变动的影晌..... 91	第四节 成本预测分析..... 121
	一、成本预测的意义 ..... 121
	二、成本预测的步骤 ..... 121
	三、目标成本预测 ..... 122
	四、成本预测的专门方法 ..... 122
	第五节 资金需要量预测..... 124
	本章案例 ..... 126
	本章小结 ..... 127



习题.....	127	第五节 定价决策.....	167
<b>第六章 短期经营决策</b> .....	<b>129</b>	一、定价决策的范围及相关因素 .....	167
第一节 决策分析概述.....	129	二、以成本为导向的定价 决策方法 .....	168
一、决策分析的含义.....	129	三、以市场需求为导向的定价 决策方法 .....	170
二、决策分析的特点.....	130	四、以特殊要求为导向的定价 决策方法 .....	174
三、决策分析的程序.....	130	五、定价策略 .....	175
四、决策分析的种类.....	131	本章案例 .....	177
第二节 短期经营决策的相关概念.....	134	本章小节 .....	177
一、短期经营决策的含义及内容.....	134	习题.....	178
二、短期经营决策的基本假设.....	135	<b>第七章 长期投资决策分析</b> .....	<b>180</b>
三、短期经营决策必须考虑的 重要因素.....	135	第一节 长期投资决策概述.....	180
第三节 短期经营决策分析的 基本方法 .....	139	一、长期投资的概念及分类 .....	181
一、贡献毛利分析法.....	139	二、长期投资的特点及长期 投资决策的重要性 .....	182
二、增量损益分析法.....	141	第二节 长期投资决策需要考虑 的重要因素 .....	182
三、相关损益分析法.....	142	一、货币的时间价值 .....	182
四、相关成本分析法.....	142	二、现金流量 .....	191
五、成本无差别点法.....	143	三、资本成本 .....	197
第四节 生产决策分析.....	144	第三节 长期投资决策的基本方法.....	201
一、新产品开发品种的决策.....	144	一、非贴现的方法 .....	202
二、增产或转产哪种产品的决策.....	146	二、贴现的方法 .....	203
三、是否接受低价追加订货 的决策.....	147	第四节 长期投资的风险价值.....	208
四、亏损产品是否停产、转产、 增产的决策.....	150	一、风险与报酬 .....	208
五、半成品是否深加工的决策.....	156	二、长期投资风险报酬率的评估 .....	209
六、联产品是否深加工的决策.....	158	三、长期投资的风险性决策 .....	212
七、零部件自制或外购的决策.....	160	第五节 长期投资决策方案.....	216
八、不同生产工艺技术方案 的决策.....	162	一、固定资产更新决策 .....	216
九、不确定条件下的生产决策.....	163	二、计算固定资产的经济寿命 .....	219

三、固定资产的大修理决策.....	221	第三节 成本差异分析.....	275
本章案例 .....	221	一、成本差异的性质和类型 .....	275
本章小结 .....	224	二、成本差异计算的一般方法 .....	276
习题.....	224	三、直接材料成本差异分析 .....	278
<b>第八章 全面预算.....</b>	<b>226</b>	四、直接人工成本差异分析 .....	281
第一节 全面预算概述.....	226	五、变动制造费用成本	
一、全面预算的涵义.....	226	差异分析 .....	284
二、全面预算的作用.....	227	六、固定制造费用成本	
三、全面预算的种类.....	227	差异分析 .....	287
四、全面预算的编制程序.....	228	第四节 成本差异账务处理.....	291
第二节 全面预算的基本内容和		一、标准成本系统下的账户设置 .....	291
基本编制方法 .....	228	二、标准成本系统下的账务	
一、全面预算的基本内容.....	228	处理程序 .....	291
二、全面预算的基本编制方法.....	230	三、标准成本账务处理实例 .....	293
第三节 编制预算的几种先进方法.....	242	本章案例 .....	295
一、弹性预算.....	242	本章小结 .....	296
二、零基预算.....	245	习题.....	296
三、滚动预算.....	248		
四、概率预算.....	249	<b>第十章 责任会计.....</b>	<b>298</b>
本章案例 .....	252	第一节 责任会计概述.....	298
本章小结 .....	264	一、责任会计的产生与发展 .....	298
习题.....	264	二、责任会计的基本内容 .....	299
<b>第九章 标准成本制度 .....</b>	<b>267</b>	三、责任会计的一般原则 .....	300
第一节 标准成本制度概述.....	267	四、责任会计的一般程序 .....	302
一、标准成本制度的意义.....	267	第二节 责任中心.....	303
二、标准成本系统的运行程序.....	268	一、责任中心的意义及条件 .....	303
第二节 标准成本制定.....	270	二、成本中心 .....	303
一、标准成本的性质及表现形式.....	270	三、利润中心 .....	305
二、直接材料标准成本.....	271	四、投资中心 .....	306
三、直接人工标准成本.....	272	第三节 责任中心业绩报告与考核、	
四、制造费用标准成本.....	273	评价 .....	311
		一、成本中心的业绩考核和评价 .....	311
		二、利润中心的业绩考核与评价 .....	312

三、投资中心的业绩考核与评价..... 313	四、作业成本管理的实施..... 348
四、经理人员管理业绩的考核与 评价..... 314	五、作业成本管理实施的 现实意义..... 349
第四节 内部转移价格..... 316	第四节 作业基础预算..... 351
一、内部转移价格的涵义..... 316	一、传统预算存在的缺陷..... 351
二、内部转移价格在业绩评价中 的影响..... 317	二、作业基础预算的概念..... 352
三、内部转移价格的类型和 适用条件..... 318	三、作业基础预算的编制..... 353
本章案例..... 321	四、作业基础预算的优缺点..... 356
本章小结..... 322	本章案例..... 358
习题..... 323	本章小结..... 360
<b>第十一章 作业基础管理会计..... 324</b>	习题..... 360
第一节 作业基础管理会计概述..... 324	<b>第十二章 战略管理会计..... 361</b>
一、作业基础管理会计 及其相关概念..... 324	第一节 战略管理会计概论..... 361
二、作业基础管理会计的意义..... 327	一、企业战略和战略管理的概念..... 361
三、作业基础管理会计的 主要内容..... 327	二、战略管理需要战略管理会计..... 364
第二节 作业基础成本计算..... 331	三、战略管理会计与传统 管理会计比较..... 367
一、作业基础成本计算产生 的时代背景..... 331	四、战略管理会计的基本内容..... 369
二、作业成本算法的产生..... 333	第二节 战略定位分析..... 372
三、作业成本计算的基本原理..... 333	一、企业战略类型..... 372
四、作业成本计算与传统成本 计算的比较..... 336	二、战略定位分析的过程..... 375
第三节 作业成本管理..... 342	三、战略定位分析的基本方法..... 375
一、作业成本管理的含义 及基本思想..... 343	四、战略定位对成本管理方法的 影响及原因分析..... 384
二、作业成本管理的基本原理..... 343	第三节 战略成本动因分析..... 387
三、作业成本管理的基本特征 及内容..... 347	一、成本动因的概念..... 387
	二、成本动因的分类..... 388
	三、战略成本动因的基本内容..... 390
	四、战略成本动因分析的 重要意义..... 394
	第四节 价值链分析..... 394
	一、价值链和价值链分析的概念..... 394

二、价值链分析的主要内容.....	397	一、企业普遍存在的两大问题 .....	424
三、基于价值链分析的成本管理.....	405	二、国外对解决上述问题的理论	
第五节 目标成本计算和改善		和实践探索 .....	426
成本计算 .....	407	三、平衡计分卡——革命性的	
一、目标成本计算.....	407	绩效评价系统和有效的	
二、改善成本计算.....	415	战略管理系统 .....	427
第六节 生命周期成本计算.....	419	四、平衡计分卡驱动全面预算 .....	431
一、产品生命周期概念和阶段.....	419	本章案例 .....	435
二、产品生命周期成本概念和		本章小结 .....	438
构成.....	421	习题.....	438
三、生命周期成本计算.....	422	<b>附录 A 部分章节习题参考答案.....</b>	<b>440</b>
四、生命周期成本计算的应用.....	422	<b>参考文献 .....</b>	<b>449</b>
第七节 平衡计分卡及平衡计分卡			
驱动全面预算 .....	424		





# 第一章

## 总 论

### 学习目标:

通过本章的学习,初步了解管理会计的性质;了解管理会计形成与发展的一般过程及动力;掌握管理会计的职能、目标和内容;理解和掌握管理会计的基本定义和特征;了解管理会计工作的一般流程;认识管理会计与相关学科之间的联系。

### 关键概念:

管理会计(managerial accounting) 财务会计(financial accounting) 预算管理(budget control) 差异分析(variance analysis)

管理会计学是把管理与会计这两个学科巧妙地融为一体的一门新兴的边缘学科,是管理科学和会计科学相结合的产物。它的形成和发展是会计发展史上一个重要的里程碑。现代管理会计从传统会计系统中分化出来,成为与财务会计并列共生的相对独立的新兴交叉学科,既是社会经济环境变迁的产物,又是多种经济思想与管理方法相互借鉴、发展推动的结果。本章主要讨论管理会计的形成与发展过程,管理会计的基本概念、基本原理、基本方法以及学科特点等基本问题,是学习管理会计的基础。

## 第一节 管理会计的形成与发展

现代管理会计是从传统会计系统中分化出来的,现已成为一门与财务会计并列共生的相对独立的新兴交叉学科。它既是社会经济环境变迁的产物,又是多种经济思想与管理方法相互借鉴、发展推动的结果。从社会经济环境变化过程中,我们可以发现:市场需求推动了技术创新,技术创新又推动了企业制度创新。由此可以认为,需求变化、技术创新和企业制度创新之间的互动关系及其结果,构成了管理会计产生与发展的基本脉络。

### 一、管理会计的萌芽

早期的执行性管理会计可以说是管理会计的雏形,其形成可以追溯到 20 世纪 30 年代

以前。在这个时期，美国企业为了应对第一次世界大战后出现的经济大萧条，广泛地推行了泰罗(Frederick W.Taylor)、法约尔(Henri Fayol)等创立的科学管理理论。一些企业在管理实践中先后应用了以科学管理学说为基础而形成、发展起来的标准成本系统(standard cost system)；以制定定额为目的的时间和动作研究技术和差别工资制；以及以计划、执行职能分离为特征的预算管理(budget control)和差异分析(variance analysis)。这些技术和方法对以往那种表现为事后消极反映的传统会计系统形成了严峻挑战和巨大冲击。同时，也为会计的发展提供了巨大的空间和新的机遇。

在环境巨变的压力下，会计必然要突破原有的事后反映格局，而采用事前规划、事中控制的技术方法，以适应企业管理的需求和提高工作效率的需要。于是，从20世纪初开始的标准成本、差异分析、预算控制等一系列与科学管理理论相联系的计划、控制技术逐步应用到会计实务中，使传统会计的面貌发生了极大的改变。这些变化一方面收到了较好的效果，另一方面也昭示着管理会计这门新学科的雏形业已形成。

在西方会计发展史上，“管理会计”(managerial accounting)这一专门术语是美国会计学家奎因坦斯(Quaintance)在1922年出版的著作——《管理会计：财务管理入门》中首次提出的。第一部关于管理会计的专著则是由美国会计学家麦金西(J.O.McKinsey)1924年出版的《管理会计》。这些关于管理会计的早期著作，大都侧重于介绍会计中如何应用标准成本、差异分析和预算控制的经验或做法，主张把会计服务的重心从对外提供信息转移到对内强化经营管理，但这些在当时并没有引起会计界的普遍重视。

## 二、管理会计的形成

这一阶段大致从20世纪40年代至60年代。在第二次世界大战结束后，各国纷纷致力于恢复战争创伤，大力发展经济。随着科学技术的快速发展，企业规模不断扩大，社会生产力迅速提高，跨国公司不断涌现，国际、国内市场的竞争也日益激烈。与此同时，通货膨胀、银根紧缩、筹资困难、经济危机越来越频繁，企业经营管理的难度越来越大。经营环境的日益恶化，使企业管理当局开始认识到，要在激烈的市场竞争中立于不败之地，就必须以市场为导向，提高产品质量，开发新产品，不断降低成本消耗，充分调动内外各方面的积极性。而这些目标的实现必须依托技术创新和制度创新，采用更适合当时客观环境的管理新技术和新方法，加强对企业各项生产经营活动的事前规划与事中控制。于是，大量企业开始把职能管理(function management)、行为科学(behavioural science)、数量管理(quantitative management)等理论和方法应用到管理实践。而更为显著的变化是把现代计算机技术应用于日常的控制和决策，从此，企业步入了现代管理的崭新阶段。

一般认为，管理会计的发展与演进是同企业管理中出现的新问题密切关联的。推动管

理会计从原始萌芽状态迅速发展到相对成熟阶段的着重要动力，是以西蒙为代表的管理科学理论的发展。大家知道，以泰罗制为核心的科学管理理论存在着重大缺陷：即只注重提高生产效率而忽视目标决策；强调物而忽视人的主观作用。这些缺陷使之在新的环境下必然要被管理科学理论所取代。

现代管理科学的发展及其在企业管理中的成功应用，为管理会计奠定了理论和方法基础。一方面，早期管理会计的技术方法得到了进一步的发展，标准成本系统发展为以目标管理为前提的标准成本制度，利润坐标图发展为更科学更实用的本量利分析技术。另一方面，管理科学理论进一步拓展了会计的管理职能，即从解释过去转向为控制现在和筹划未来，并借助运筹学中的有关理论和技术，建立了经营决策会计、投资决策会计的方法体系；借助职能管理和行为科学理论，建立了责任会计(responsibility accounting)的方法体系。

至此，一个以强化内部管理、提高经济效益为目的的管理会计体系终于形成了。1952年在伦敦举行的国际会计师联合会(IFAC)代表大会上，正式通过了“管理会计”(management accounting)这一专门术语，会计也因此被细分为财务会计(financial accounting)和管理会计两大领域。

### 三、管理会计的发展

从20世纪60年代末至今大致都可称作是管理会计的发展时期。作为一门新生学科，管理会计学通过不断吸收现代管理科学，特别是系统论、控制论、信息论、决策论和代理理论(agency theory)等的研究成果，使管理会计理论和方法体系日臻完善，在改善企业内部管理、提高经济效益方面显示了极大的优势。到了20世纪70年代，管理会计学便不径而走，风靡全球，管理会计的专门方法和技术不仅被制造业广泛采用，而且被推广到包括服务业和非盈利组织在内的各种经济组织。事实证明，管理会计不仅是实现管理现代化的重要手段，而且对现代管理科学的发展作出了很大贡献，并成为现代管理科学的重要组成部分。

为了适应管理会计的迅速发展和日益增强的作用，1972年，美国会计师联合会(National Association of Accountants, NAA)成立了独立的“管理会计师协会(Institute of Management Accountants, IMA)”，1985年又改称为“执业管理会计师协会(Certificated Management Accountants, CMA)”。该协会的管理会计实务委员会(Management Accounting Practice Committee, MAPC)已陆续发布了一系列管理会计实务公告(Statement on Management Accounting Practice, SMAP)。同年，英国也成立了“成本与管理会计师协会(Institute of Cost and Management Accountants, ICMA)”。它们分别出版了各自的专业性刊物《管理会计》(Management Accounting)月刊，且都在全球范围内发行，影响颇广。与此同时，美英等国先后举行了执业管理会计师资格考试，从此在西方国家开始了管理会计职业化的转变。

1980年4月,国际会计师联合会在巴黎举行了第一次欧洲会议,其主题是讨论如何应用和推广管理会计,会议认为,任何企业欲在复杂多变的环境中生存并发展,应用和推广管理会计是应予考虑的一个战略性的问题。

管理会计实践的日益发展,推动了西方各界对管理会计的研究从实用角度转向理论层面。为此,美国会计学会(AAA)设立了专门的“管理会计学科委员会(committee on courses in managerial accounting)”,并于1972年提出了管理会计的目标、基本概念和指导性准则。国际会计准则委员会和国际会计师联合会等国际性组织及其所属的专业管理会计团体从事了大量的管理会计理论研究,发布了管理会计的基本概念、管理会计师职业道德规范等文件。由此可见,管理会计已具有国际化发展的特征。

20世纪80年代中期以来,社会经济环境发生了前所未有的巨大变化,传统的以“福特制”为特征的大批量生产模式正在被适应多样化、个性化顾客需求的“顾客化生产模式”所替代;随着经济全球化的发展,新技术革命的兴起,使生产要素在全球范围内流动,企业竞争也更加具有国际化的特征;环境巨变和竞争方式的演化,使企业经营风险的来源增加了且更难以预测;技术进步突飞猛进,使得数控机床和智能化机器人、电子计算机辅助设计、电子计算机辅助生产、弹性制造系统等高科技成果在生产中得到广泛的应用,也使企业生产组织和管理出现了许多革命性的变化,适时生产系统(JIT)、全面质量管理(TQC)等新的理论和方法相继形成,作业成本法、作业管理、质量成本计算与控制、人力资源管理会计、战略管理会计等新的研究领域日益引起了人们的关注。

西方管理会计引入我国始于上个世纪80年代初期,虽然起步较晚,但对我国会计学专业的学科发展和教学内容的改革,以及促进企业会计工作的观念变革都起到了极大的推动作用。许多企业采用管理会计专门技术方法如预测分析、决策分析、责任会计和成本控制等,取得了显著成效。在总结我国会计实践经验的基础上,借鉴西方管理会计理论和方法,目前在我国已初步建立起具有中国特色的管理会计理论和方法体系。

综上所述,管理会计的形成与发展极大地丰富了会计科学的内涵,拓展了会计学的视野和传统职能,使会计的作用不再局限于对生产经营活动的事后反映,和单纯地提供历史信息,而是能够进一步利用信息对未来的经济活动进行全面规划,对日常经济活动进行有效控制、评价和考核,因而管理会计被公认为是会计发展史上的一个重要里程碑。

## 第二节 管理会计的基本理论

管理会计作为一门独立的会计学科,有一个相对成熟的,且由管理会计职能、目标、概念和技术方法等基本理论范畴构成的概念框架,用以解释、评价和指导管理会计实务。



## 一、管理会计的职能

管理会计的职能是管理会计本质的体现，是管理会计本身固有的客观功能。管理会计是管理科学与会计科学相结合的产物，因此，管理会计的职能与管理的职能和会计职能密切相关。管理的职能最初是“计划、组织、指挥、协调、控制”，即五职能说。而现代管理职能还要加上“预测、决策”，由此成为七职能说。还有其他一些划分，如“计划、组织、控制、激励”的四职能说，“计划、组织、控制”的三职能说。然而，越来越多的管理学者认为：在管理的各项职能中，最主要的或最基本的职能是规划与控制。我国会计学界普遍认为，会计具有反映和监督两大基本职能，随着管理会计与财务会计两大分支的形成，会计实践已远远超过了单纯事后反映和定期监督的范围。因此，现代会计职能除了反映、监督外，已经有了极大程度的丰富和发展。

管理会计的职能可概括为以下几个方面。

### (一)预测职能

预测是指采用科学方法预计、推断客观事物未来发展的方向和程度的管理行为，也就是根据过去、现在预计未来，由已知推断未知的过程。管理会计的预测职能，就是根据企业未来的目标和经营方针，充分考虑经济规律和资源约束，利用会计、统计和其他有关信息，采用科学的经济预测方法，对企业未来的销售、成本、利润、资金需求等重要经济指标进行合理的预计和推断，为企业管理者进行正确的经营决策提供信息支持。因此，预测职能是管理会计的基本职能，是执行其他职能的基础。

### (二)参与决策职能

所谓决策，通俗地讲就是做出决定或“拍板”，即对未来行动的目标或方向以及实现目标的方法、手段做出决定。严格地说，参与决策不同于决策，它是指管理会计人员为了使企业决策者作出正确判断和决策，在充分利用会计信息和其他相关信息的基础上，对生产经营或投资活动中的特定问题拟定的备选方案，运用专门的方法进行科学测算、比较和分析，初步筛选出可行方案，供决策者进行选择的各种准备工作及过程。

### (三)预算职能

预算是行动计划的定量表现，就是在最终确定的决策方案基础上，编制企业全面预算和各责任单位的责任预算，从而确定企业各方面应达成的主要目标，借以指导当前及未来的经济活动。预算职能既是参与决策职能的继续，又是下述控制职能、评价职能的基础。