



21st CENTURY
实用规划教材

21世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

管理会计

主 编 齐殿伟 王秀霞



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



中国农业大学出版社
CHINA AGRICULTURAL UNIVERSITY PRESS

21 世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

管 理 会 计

主 编	齐殿伟	王秀霞
副主编	闫大柱	于 洪
	王丽霞	车正红
主 审	郑立文	李 华



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



中国农业大学出版社
CHINA AGRICULTURAL UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书全面系统地介绍了管理会计的理论与实务。全书共分 10 章,包括管理会计概论、成本性态分析与变动成本法、本量利分析、预测分析、短期经营决策分析、长期投资决策分析、全面预算、责任会计、平衡计分卡、作业成本法。

本书提供了与管理会计有关的案例和形式多样的思考与练习题,以供读者阅读、训练使用,便于学生对所学知识的巩固和能力的培养。本书在实用性和操作性方面都具有很强的指导作用。

本书可作为高等院校经济、管理类专业的本科教材,也可作为企业和社会培训会计人员的参考书。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/齐殿伟,王秀霞主编. —北京:中国农业大学出版社;北京大学出版社,2010.1

(21 世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材)

ISBN 978-7-81117-943-9

I. 管… II. ①齐…②王… 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(2009)第 237570 号

书 名: 管理会计

著作责任者: 齐殿伟 王秀霞 主编

总 策 划: 第六事业部

执行策划: 李 虎

责任编辑: 王显超 潘晓丽

标准书号: ISBN 978-7-81117-943-9

出 版 者: 北京大学出版社(地址:北京市海淀区成府路 205 号 邮编: 100871)

网址: <http://www.pup.cn> <http://www.pup6.com> E-mail: pup_6@163.com

电话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62750667 出版部 62754962

中国农业大学出版社(地址:北京市海淀区圆明园西路 2 号 邮编: 100193)

网址: <http://www.cau.edu.cn/caup> E-mail: cbsszs@cau.edu.cn

电话: 编辑部 62732617 营销中心 62731190 读者服务部 62732336

印 刷 者: 三河市欣欣印刷有限公司

发 行 者: 北京大学出版社 中国农业大学出版社

经 销 者: 新华书店

规 格: 787mm×980mm 16 开本 17 印张 335 千字

版 次: 2010 年 1 月第 1 版 2010 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 27.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024

电子邮箱: fd@pup.pku.edu.cn

21 世纪全国应用型本科财经管理系列实用规划教材

专家编审委员会

主任委员 刘诗白

副主任委员 (按拼音排序)

韩传模

李全喜

王宗萍

颜爱民

曾 旗

朱廷珺

顾 问 (按拼音排序)

高俊山

郭复初

胡运权

万后芬

张 强

委 员 (按拼音排序)

程春梅

邓德胜

范 徵

冯根尧

冯雷鸣

黄解宇

李定珍

李相合

李小红

刘志超

沈爱华

王富华

王仁祥

吴宝华

张淑敏

赵邦宏

赵 宏

赵秀玲

法律顾问 杨士富

丛 书 序

我国越来越多的高等院校设置了经济管理类学科专业，这是一个包括经济学、管理科学与工程、工商管理、公共管理、农业经济管理、图书档案学 6 个二级学科门类和 22 个专业的庞大学科体系。2006 年教育部的数据表明在全国普通高校中经济类专业布点 1518 个，管理类专业布点 4328 个。其中除少量院校设置的经济管理专业偏重理论教学外，绝大部分属于应用型专业。经济管理类应用型专业主要着眼于培养社会主义国民经济发展所需要的德智体全面发展的高素质专门人才，要求既具有比较扎实的理论功底和良好的发展后劲，又具有较强的职业技能，并且又要求具有较好的创新精神和实践能力。

在当前开拓新型工业化道路，推进全面小康社会建设的新时期，进一步加强经济管理人才的培养，注重经济理论的系统化学习，特别是现代财经管理理论的学习，提高学生的专业理论素质和应用实践能力，培养出一大批高水平、高素质的经济管理人才，越来越成为提升我国经济竞争力、保证国民经济持续健康发展的重要前提。这就要求高等财经教育要更加注重依据国内外社会经济条件的变化适时变革和调整教育目标和教学内容；要求经济管理学科专业更加注重应用、注重实践、注重规范、注重国际交流；要求经济管理学科专业与其他学科专业相互交融与协调发展；要求高等财经教育培养的人才具有更加丰富的社会知识和较强的人文素质及创新精神。要完成上述任务，各所高等院校需要进行深入的教学改革和创新。特别是要搞好有较高质量的教材的编写和创新。

出版社的领导和编辑通过对国内大学经济管理学科教材实际情况的调研，在与众多专家学者讨论的基础上，决定编写和出版一套面向经济管理学科专业的应用型系列教材，这是一项有利于促进高校教学改革发展的措施。

本系列教材是按照高等学校经济类和管理类学科本科专业规范、培养方案，以及课程教学大纲的要求，合理定位，由长期在教学第一线从事教学工作的教师立足于 21 世纪经济管理类学科发展的需要，深入分析经济管理类专业本科学生现状及存在问题，探索经济管理类专业本科学生综合素质培养的途径，以科学性、先进性、系统性和实用性为目标，其编写的特色主要体现在以下几个方面：

(1) 关注经济管理学科发展的大背景，拓宽理论基础和专业知识，着眼于增强教学内容的联系实际和应用性，突出创造能力和创新意识。

(2) 体系完整、严密。系列涵盖经济类、管理类相关专业以及与经管相关的部分法律类课程，并把握相关课程之间的关系，整个系列丛书形成一套完整、严密的知识结构体系。

(3) 内容新颖。借鉴国外最新的教材,融会当前有关经济管理学科的最新理论和实践经验,用最新知识充实教材内容。

(4) 合作交流的成果。本系列教材是由全国上百所高校教师共同编写而成,在相互进行学术交流、经验借鉴、取长补短、集思广益的基础上,形成编写大纲。最终融合了各地特点,具有较强的适应性。

(5) 案例教学。教材具备大量案例研究分析,让学生在学习过程中理论联系实际,特别列举了我国经济管理工作中的大量实际案例,这可大大增强学生的实际操作能力。

(6) 注重能力的培养。力求做到不断强化自我学习能力、思维能力、创造性解决问题的能力以及不断自我更新知识的能力,促进学生向着富有鲜明个性的方向发展。

作为高要求,财经管理类教材应在基本理论上做到以马克思主义为指导,结合我国财经工作的新实践,充分汲取中华民族优秀文化和西方科学管理思想,形成具有中国特色的创新教材。这一目标不可能一蹴而就,需要作者通过长期艰苦的学术劳动和不断地进行教材内容的更新才能达成。我希望这一系列教材的编写,将是我国拥有较高质量的高校财经管理学科应用型教材建设工程的新尝试和新起点。

我要感谢参加本系列教材编写和审稿的各位老师所付出的大量卓有成效的辛勤劳动。由于编写时间紧、相互协调难度大等原因,本系列教材肯定还存在一些不足和错漏。我相信,在各位老师的关心和帮助下,本系列教材一定能不断地改进和完善,并在我国大学经济管理类学科专业的教学改革和课程体系建设中起到应有的促进作用。

刘诗白

2007年8月

刘诗白 刘诗白教授现任西南财经大学名誉校长、博士生导师,四川省社会科学联合会主席,《经济学家》杂志主编,全国高等财经院校资本论研究会会长,学术团体“新知研究院”院长。

前 言

本书是为满足我国高等院校经济、管理类专业本科生的专业学习以及从事企业管理的实际工作而编写的。

管理会计是第二次世界大战后在西方发达国家逐渐发展起来的一门新的学科。它不仅是会计学的一个主要分支，也是现代化管理的工具。管理会计是能为组织内部管理者提供所需要的决策有用会计信息的系统。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。

20 世纪 70 年代末期，我国开始系统地引进西方管理会计的理论和方法。部分企业在管理中已经开始应用本量利分析、变动成本法、投资决策、存货控制等管理会计方法。随着现代企业制度的建立和完善，管理会计在我国企业中应用的广度和深度均有所加强，有些企业还设立了专门的管理会计机构。1996 年，我国首次将管理会计课程作为全国会计师资格考试中的独立课程进行考试。1997 年，《会计研究》杂志专门就管理会计在我国的实际应用问题进行有奖征文讨论。目前，管理会计已经成为很多高校财经类专业的一门核心专业课程。

目前，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。随着理论研究的拓展和实践经验的积累，现代财务会计、财务管理、管理会计呈现出日趋融合的态势，人们的目光已从过去转向现在和未来，开始用全局的观点、战略的眼光进行财务活动管理。管理会计的发展对于指导和改进我国经营管理、提高宏观经济效益发挥了积极作用。

本书共分 10 章。第 1 章主要分析管理会计内涵、产生与发展以及管理会计与财务会计的区别与联系，旨在阐释什么是管理会计这一主题；第 2、3 章主要介绍管理会计的基本理论：变动成本法和本量利分析；第 4、5、6 章主要介绍预测分析、短期经营决策分析、长期投资决策分析；第 7 章主要介绍全面预算；第 8 章主要介绍责任会计；第 9、10 章主要介绍平衡计分卡和作业成本法。本书提供了生动案例(包括导入案例、阅读案例和分析案例 3 种类型)和形式多样的思考与练习题，以供读者阅读、训练使用，便于对所学知识的巩固和能力的培养。

本书的编写特点如下。

(1) 为体现本课程实践性和应用性较强的特点，书中提供 3 大类型多个案例供读者分析、

研读,以便加深和拓展读者的视野,提供形式多样的思考与练习题,以便读者巩固、运用所学管理会计理论和实务。

(2) 紧密结合本课程教学基本要求,教材内容完整系统、重点突出,所用资料力求更新、更准确地解读问题点。本书在注重管理会计理论知识的同时,将实训内容结合在一起,强调知识的应用性,具有较强的针对性。

本书由齐殿伟负责全书结构的设计、撰写提纲、组织编写和最后统稿定稿。各章具体分工如下:第1、2、3、5章由于洪和王秀霞编写,第4、6章由王丽霞和闫大柱编写,第7、9、10章由齐殿伟编写,第8章由车正红编写。本书由郑立文和李华担任主审,并提出了许多宝贵意见,在此表示感谢!

本书在编写过程中,参考了有关书籍和资料,在此向其作者表示衷心的感谢!本书在出版过程中,得到长春理工大学教材建设经费支持,同时也得到北京大学出版社和中国农业大学出版社的大力支持,在此一并表示衷心的感谢!

由于作者水平所限,书中难免存在疏漏之处,敬请广大读者批评指正。

编 者

2009年8月



目 录

第 1 章 管理会计概论1	
1.1 管理会计的形成与发展3	
1.1.1 以成本控制为基本特征的 管理会计阶段(19 世纪末至 第二次世界大战前).....3	
1.1.2 以预测、决策为基本特征的 管理会计阶段(第二次世界 大战后至 20 世纪 70 年代).....4	
1.1.3 以重视环境适应性为基本 特征的战略管理会计阶段 (20 世纪 70 年代以后).....6	
1.1.4 我国管理会计的形成与发展.....8	
1.2 管理会计的定义及其与财务会计 的关系.....10	
1.2.1 管理会计的定义10	
1.2.2 管理会计与财务会计的关系.....11	
1.3 管理会计的基本理论12	
1.3.1 管理会计的基本假设12	
1.3.2 管理会计的职能13	
1.3.3 管理会计信息的质量特征15	
1.4 管理会计职业及其认证17	
1.4.1 管理会计职业17	
1.4.2 管理会计师认证18	
1.4.3 管理会计师职业道德19	
本章小结24	
综合练习25	
第 2 章 成本性态分析与变动成本法26	
2.1 成本分类.....28	
2.1.1 成本按经济用途分类.....28	
2.1.2 成本按可辨认性分类.....29	
2.1.3 成本按性态分类29	
2.2 混合成本的分解34	
2.2.1 历史成本分析法34	
2.2.2 账户分析法38	
2.2.3 工程分析法38	
2.2.4 合同确认法39	
2.3 变动成本法39	
2.3.1 变动成本法与完全成本法 的内涵39	
2.3.2 变动成本法与完全成本法 的比较41	
2.3.3 对变动成本法和完全成本法 的评价45	
2.3.4 变动成本法和完全成本法 的结合45	
本章小结46	
综合练习47	
第 3 章 本量利分析51	
3.1 单一品种条件下的本量利分析.....52	
3.1.1 本量利分析的基本假设.....52	
3.1.2 单一品种的本量利分析.....53	
3.2 多品种条件下的本量利分析.....55	
3.2.1 加权平均法55	
3.2.2 联合单位法57	
3.2.3 主要品种法58	
3.3 盈亏临界图及本量利分析的 其他问题58	

3.3.1 盈亏临界图	58	本章小结	88
3.3.2 相关因素变动对盈亏临界点的 影响	60	综合练习	89
3.3.3 盈利条件下的本量利分析	63	第 5 章 短期经营决策分析	96
3.4 本量利关系中的敏感性分析	64	5.1 短期经营决策概述	98
3.4.1 有关因素临界值的确定	64	5.1.1 决策概述	98
3.4.2 有关因素变化对利润变化的 影响程度	65	5.1.2 短期经营决策经常使用的 成本概念	99
本章小结	66	5.2 短期经营决策分析常用的方法	101
综合练习	66	5.2.1 差量分析法	101
第 4 章 预测分析	70	5.2.2 成本无差别点分析法	102
4.1 预测分析概述	72	5.2.3 边际贡献分析法	102
4.1.1 预测分析的含义、作用 及特征	72	5.2.4 概率分析法	103
4.1.2 预测分析的内容	72	5.3 短期经营决策分析的具体问题	103
4.1.3 预测分析的步骤	73	5.3.1 亏损产品应否停产的决策 分析	103
4.1.4 预测分析的方法	74	5.3.2 零部件自制或外购的决策 分析	104
4.2 销售预测	75	5.3.3 半成品出售或加工为成品 出售的决策分析	104
4.2.1 销售预测的概念及作用	75	5.3.4 联产品是否进一步加工的 决策分析	105
4.2.2 销售预测的影响因素	75	5.3.5 采用不同工艺方案的决策 分析	105
4.2.3 销售预测的程序	76	5.3.6 特殊订货应否接受的决策 分析	106
4.2.4 销售预测的方法	77	5.4 产品定价决策	106
4.3 成本预测	81	5.4.1 定价决策的基本目标	106
4.3.1 成本预测的概念、分类 及特点	81	5.4.2 定价决策应考虑的因素	107
4.3.2 成本预测的程序	82	5.4.3 定价决策的基本方法	108
4.3.3 成本预测的方法	82	本章小结	110
4.4 利润预测	83	综合练习	110
4.4.1 利润预测的概念	83	第 6 章 长期投资决策分析	115
4.4.2 利润预测的方法	83	6.1 长期投资决策概述	118
4.5 资金需要量预测	84		
4.5.1 固定资金需要量预测	85		
4.5.2 流动资金需要量预测	85		

6.1.1 长期投资决策及特点	119	7.3 预算编制方法	166
6.1.2 长期投资决策的程序	119	7.3.1 固定预算法	166
6.2 长期投资决策需要考虑的 主要因素	120	7.3.2 增量预算法	167
6.2.1 货币时间价值	120	7.3.3 定期预算法	167
6.2.2 现金流量	126	7.3.4 弹性预算法	168
6.3 长期投资决策的主要方法	130	7.3.5 零基预算法	170
6.3.1 非贴现现金流量指标	130	7.3.6 滚动预算法	173
6.3.2 贴现现金流量指标	132	本章小结	174
6.4 投资决策分析的应用	136	综合练习	175
6.4.1 固定资产更新决策	136	第8章 责任会计	179
6.4.2 固定资产购买或租赁决策	140	8.1 责任会计概述	180
本章小结	140	8.1.1 分权管理与责任会计	180
综合练习	141	8.1.2 责任会计的基本内容	182
第7章 全面预算	149	8.1.3 实施责任会计的基本原则	183
7.1 全面预算概述	151	8.1.4 责任会计的作用	185
7.1.1 全面预算及全面预算管理	151	8.2 责任中心	186
7.1.2 全面预算的体系	153	8.2.1 成本中心	186
7.1.3 全面预算管理对企业的 意义	154	8.2.2 利润中心	188
7.1.4 推行全面预算管理应注意的 问题	156	8.2.3 投资中心	190
7.2 全面预算的编制	162	8.2.4 收入中心	192
7.2.1 销售预算	162	8.3 内部结算价格	193
7.2.2 生产预算	162	8.3.1 内部结算价格的作用和 制定原则及要求	194
7.2.3 直接材料预算	162	8.3.2 内部结算价格的类型	195
7.2.4 直接人工预算	163	8.3.3 内部结算价格的运用	198
7.2.5 制造费用预算	163	本章小结	199
7.2.6 期末产品存货预算	164	综合练习	199
7.2.7 销售与管理费用预算	164	第9章 平衡计分卡	203
7.2.8 现金预算	164	9.1 平衡计分卡的内涵	206
7.2.9 预计资产负债表	165	9.1.1 平衡计分卡的概念	206
7.2.10 预计损益表	166	9.1.2 平衡计分卡的产生与发展	206
		9.1.3 平衡计分卡的基本内容	207



9.1.4 平衡计分卡的流程	210	10.2.2 作业	230
9.2 平衡计分卡的特点及适用对象	214	10.2.3 成本对象	230
9.2.1 平衡计分卡的特点	214	10.2.4 成本动因	231
9.2.2 平衡计分卡的适用对象	215	10.3 作业成本法的实施步骤	231
9.3 平衡计分卡与战略管理	216	10.4 作业成本法的特点及适用对象	233
9.3.1 平衡计分卡实施过程中存在的 问题及原因	216	10.4.1 作业成本法的特点	233
9.3.2 利用平衡计分卡实现战略 管理	217	10.4.2 作业成本法的适用对象	234
本章小结	219	10.5 作业成本法的应用	236
综合练习	220	10.5.1 作业成本法在国内外的 应用	236
第 10 章 作业成本法	223	10.5.2 作业成本法应用中需要 注意的事项	237
10.1 作业成本法的内涵及作业 成本管理	224	本章小结	244
10.1.1 作业成本法的概念	224	综合练习	245
10.1.2 作业成本管理	229	附录 货币时间价值表	248
10.2 作业成本法的核算要素	230	参考文献	256
10.2.1 资源	230		

第 1 章 管理会计概论

学习目标

通过本章学习，了解管理会计的形成与发展，理解管理会计的定义及其与财务会计的关系，掌握管理会计的基本理论和方法，了解管理会计职业及其认证。

教学要求

知识要点	能力要求	相关知识
管理会计的形成与发展	(1) 了解管理会计的产生和发展 (2) 把握管理会计现状	(1) 管理会计发展的 3 个阶段及其特征 (2) 我国管理会计的发展状况
管理会计与财务会计的关系	通过理解管理会计与财务会计的关系，把握管理会计的核算特点	(1) 管理会计与财务会计的联系 (2) 管理会计与财务会计的区别
管理会计的基本理论和方法	在理解管理会计基本假设基础上，把握高质量管理会计信息的深刻内涵	(1) 管理会计的基本假设 (2) 管理会计的职能 (3) 管理会计信息的质量特征
管理会计职业及其认证	对管理会计职业及其道德初步了解，积极参与管理会计师认证考试	(1) 管理会计职业 (2) 管理会计师认证 (3) 管理会计师职业道德



管理会计的应用亟待拓展

据中国注册会计师协会 2009 年 4 月初的报道,目前国内会计人才 1 500 余万人,但其中 95%是财务会计,管理会计人才缺乏,目前缺口已达 300 余万。财务会计重核算,而管理会计重管理和决策。管理会计能从商业的各个角度考虑问题,把财务数据与各种经济规律相结合,帮助高层管理者做出更好的决策,致力于为企业的经营和发展提供决策信息和切实方案,是企业家的军师。

管理会计是面向企业未来决策的工具,没有国家统一的通则或准则,也没有制式的表格。要想让管理会计能够提供决策所需信息,就要看企业家对管理会计的认识程度和重视程度。在多数企业中,认为我们有财务会计了,不需要管理会计,我们整天做账出表已经忙得不亦乐乎,再要我们建立管理会计实在没有必要,确实没有人手。

大家都把国家要求的财务会计当做必须完成的工作,因为需要纳税和申请政府补助或补贴;而把管理会计仅当作考职称所需学习的知识来对待。这就看出我国为什么改革开放 30 多年了而管理会计未被企业家重视的原因。

企业如何确定产品结构?

有人会告诉大家:“我把成本高、没有毛利的产品剔除掉。”这是长期以来执行会计准则带来的决策误导。我们要问:“您是否认真研究了一直在企业中沿用的成本费用分摊合理性?”因为按照现有的成本核算方法根本无法准确得出单个产品的获利性,用任何方法对成本费用分摊都掩盖了产品的真实获利性。而管理会计不存在成本先归集再分摊的步骤,管理会计将企业为单个产品所花费的原材料、工人工资等直接相加,定义为单位变动成本;对于无法准确分摊到单个产品中去费用(包括大量的制造费用和期间费用),汇总为固定成本。只要某个产品的单位售价低于单位变动成本,管理会计就会显示出这个产品是不会给企业创造任何价值的。

企业怎样监控经营目标的实现呢?

有人会说:“我把我想得到的销售额和利润指标层层分解,严格考核。以起来管理我的经营目标。”那好,我们来看是不是有很多企业定目标的时候豪言壮语四出,到头来能够实现经营目标的能有几何?要实现经营目标需要管理企业的所有经营资源,而企业最短缺的经营资源就是现金。“现金为王”是管理会计的精髓,管理会计的预算管理正是监控经营目标的良好管理工具。预算管理将经营目标现金化,突出现金预算,做好预算执行过程控制,及时纠偏,确保经营目标的达成。

管理会计所涉及的内容很多,如成本概念、盈亏平衡分析、敏感性分析、设备投资决策、作业成本法、预算管理等。企业在经营决策中应用管理会计的理论和方法,需要结合自己的经营特点,总结出一套行之有效的管理工具。

资料来源: http://blog.sina.com.cn/s/blog_55a50aca0100daai.html.

上述案例充分说明了管理会计在现代企业经济管理中的重要作用,并指出了目前我国管理会计人才存在缺口的问题,因此学好管理会计是提高会计从业人员职业能力和素养的必要条件,也是提高企业管理水平的前提。随着我国市场经济的发展,管理会计就越发显得重要,市场经济的发展,尤其是资本市场的发展需要规范以对外报告为主的财务会计,但是经济的发展更需要以对内管理为主的管理会计。管理会计能从商业的各个角度考虑问题,把财务数据与各种经济规律相结合,帮助高层管理者做出更好的决策,致力于为企业的经营和发展提供决策信息和切实方案。本章首先讲述管理会计的形成与发展,其次分析管理会计的定义及其管理会计与财务会计的关系,接下来介绍管理会计的基本理论,最后介绍管理会计职业及其认证。

1.1 管理会计的形成与发展

管理会计是第二次世界大战后在西方发达国家逐渐发展起来的一门新的学科。它不仅是会计学的一个主要分支,也是现代化管理的工具。作为会计学重要分支的管理会计是能为组织内部管理者提供所需要的决策有用会计信息的系统。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。

1.1.1 以成本控制为基本特征的管理会计阶段(19 世纪末至第二次世界大战前)

1. 社会经济发展的基本特征

工业革命后,经济迅速发展,竞争激烈,战胜对手必须要加强企业内部管理,提高生产效率以降低成本、费用。美国和英国工业技术的巨大变革对会计理论和实务的发展带来了很大的影响,主要表现在折旧观念和成本会计的发展上。这时,会计的目的已不仅是向股东和债权人等提供财务状况的报告,更主要的是向企业管理部门提供用于内部管理的数据资料。

2. 经济理论的发展

这一阶段形成了古典管理理论。其主要理论成就有:美国的泰罗等人以研究工厂内部生产管理为重点,以提高生产效率为中心,提出了生产组织方法科学化和生产程序标准化方面的科学管理理论;法国的法约尔等人以企业整体为对象,以组织管理为核心,提出了关于管理职能和管理原则的一般管理理论;德国的韦伯等人以组织结构为对象,提出了行政组织理论。

泰罗在 20 世纪初创建了科学管理理论体系,他这套体系被人称为“泰罗制”,泰罗认为企业管理的根本目的在于提高劳动生产率,他在《科学管理》一书中指出:“科学管理



如同节省劳动的机器一样,其目的在于提高每一单位劳动的产量。而提高劳动生产率的目的是为了增加企业的利润或实现利润最大化的目标。”管理会计于20世纪初伴随着泰罗的科学管理理论的产生而产生,并随着经济和管理理论的发展在国外的企业中得到了推广运用和发展。首先是标准成本制的形成,其次是预算控制原理的引入和创新,逐步引起了差异分析和本量利分析方法的出现。

3. 管理会计的发展

科学管理理论的出现使现代会计分化为财务会计与管理会计。单就管理会计所囊括的各种方法看,其中一些方法可追溯到泰罗管理时代。泰罗在他的名著中讲到的“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”等方法,直接或间接地被引进到今天的管理会计中来;如果从我国来看,可追溯到20世纪50年代,那时的国营企业就运用“班组核算”、“经济活动分析”等方法来降低成本,只不过当时不叫“管理会计”而叫“成本核算”。

本阶段的管理会计以成本控制为基本特征,主要内容如下。

(1) 标准成本。标准成本是早期管理会计的主要支柱之一。最初的标准成本是独立于会计系统之外的一种计算工作。1920—1930年,美国会计学界经过长期争论,才把标准成本纳入了会计系统,从此出现了真正的标准成本会计制度。标准成本是按照科学的方法制定在一定客观条件下能够实现的人工、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体现。

(2) 预算控制。在管理控制中使用最广泛的一种控制方法就是预算控制。企业根据全面计划来组织与协调各种经济业务,授权给各有关部门实施的控制,称为预算控制。它可以分为业务预算控制、资本预算控制和财务预算控制。预算控制清楚地表明了计划与控制的紧密联系。预算计划的数量表现。预算的编制是作为计划过程的一部分开始的,而预算本身又是计划过程的终点,是一个转化为控制标准的计划。

(3) 差异分析。预算差异分析就是通过比较实际执行结果与预算目标,确定其差异额及其差异原因。如果实际成果与预算标准的差异很大,企业管理当局应审慎调查,并判定其发生原因,以便采取适当的矫正措施。预算差异分析有利于及时发现预算管理中存在的问题,是其控制和评价职能作用赖以发挥的最重要的基本手段。

1.1.2 以预测、决策为基本特征的管理会计阶段(第二次世界大战后至20世纪70年代)

1. 社会经济发展的基本特征

第二次世界大战后,美国等资本主义国家的经济又发生了一系列重大变化。企业的规模越来越大,跨国公司普遍出现;科学技术的迅速发展促进了生产规模的扩大和企业管理现代化;市场竞争加剧,资本利润率下降等。所有这些,给传统会计工作提出了新的课题。

为了便于企业领导者正确地制定经营决策，加强对生产经营活动的规划和控制，于是专门用于加强企业内部经营管理的管理会计体系便正式形成了。管理会计作为会计学的一个独立的分支也开始得到会计界比较普遍的承认。1952年在伦敦举行的会计师国际代表大会上，正式提出了“管理会计”这一术语，传统的会计则称为“财务会计”。

2. 经济理论的发展

(1) 行为科学。从历史发展来看，行为科学是西方现代管理科学的一个学派，行为科学是研究人的行为或人类集合体的行为，在心理学、人类学、社会学、经济学、政治学和语言学等的边缘领域协作的一门科学。行为科学广泛应用于企业管理，研究如何激发人的工作积极性，提高劳动生产率，改善并协调人与人之间的关系，缓和劳资矛盾。

(2) 系统理论。系统论的创始人是美籍奥地利生物学家贝塔朗菲。他指出复杂事物功能远大于某组成因果链中各环节的简单总和，认为一切生命都处于积极运动状态，有机体作为一个系统能够保持动态稳定，是系统向环境开放，获得物质、信息、能量交换的结果。系统论要求把事物当作一个整体或系统来研究，并用数学模型去描述和确定系统的结构和行为。

(3) 决策理论。决策，就是针对某一个特定问题，确定一个最合理、最有效的解决方法。决策具有普遍性。在现代市场经济条件下，企业的问题越来越复杂，在这种情况下，就不能凭经验办事，而必须利用大量信息进行分析，然后找到比较好的办法，这就是通常所说的理性决策。

3. 管理会计的发展

管理会计以标准成本为主要内容的定量控制继续得到强化，开始行使预测、决策职能，主要内容如下。

(1) 预测。用科学的方法预计、推断事物发展的必然性或可能性的行为，即根据过去和现在预计未来，由已知推断未知的过程。由于任何经济过程的发展趋势总有一定的规律可循，而现代数学方法和电子计算机技术又可以帮助人们深刻理解经济发展过程的本质，并能使人们认识和掌握它的规律，这就为人们对企业经营过程的变化进行科学预测提供了实际的可能性。

(2) 决策。企业管理当局做出决策正确与否，往往关系到一个企业的盛衰兴亡。从这个意义上讲，管理的重心在于经营，经营的重心在于决策。规划和控制企业的经济活动有赖于科学的决策分析，决策的正确与否关系到企业经营的成败。

(3) 预算。预算是企业未来一定时期内经营计划的数量表现形式，是一种系统的管理方法。它是用来分配企业的财务、实物及人力等资源，以实现企业既定的战略目标，企业可以通过预算来监控战略目标的实施进度，有助于控制开支，并预测企业的现金流量与利润。

