



会计学系列精品教材  
Accounting Series of Fine Materials

# 管理会计

胡星辉 主编



## Management Accountin



经济科学出版社  
Economic Science Press

会计学系列精品教材

# 管 理 会 计

胡星辉 主 编  
陈震彬 周自力 副主编

经济科学出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计 / 胡星辉主编. —北京: 经济科学出版社, 2012. 8

会计学系列精品教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2183 - 4

I. ①管… II. ①胡… III. ①管理会计 - 教材  
IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 167874 号

责任编辑: 侯晓霞 侯加恒

责任校对: 徐领柱

责任印制: 李 鹏

## 管理会计

胡星辉 主 编

陈震彬 周自力 副主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材分社电话: 88191345 发行部电话: 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [houxiaoxia@ esp. com. cn](mailto:houxiaoxia@esp.com.cn)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 15 印张 320000 字

2012 年 8 月第 1 版 2012 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2183 - 4 定价: 30.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 88191502)

(版权所有 翻印必究)

# 编委会

主 任：杜国良

执行主任：胥朝阳

委 员：（以姓氏笔画为序）

|     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|
| 王珍义 | 刘圣妮 | 李甫斌 | 张耀武 |
| 杨 洪 | 祝建军 | 胡星辉 | 曾洁琼 |
| 简东平 |     |     |     |

# 序

三十多年来,武汉纺织大学会计学院在高质量建设会计学省级本科品牌专业,充实财务管理、会计信息系统、中级财务会计等省级精品或优质课程的过程中,在教学与科研方面取得了显著进展。近年来,会计学院先后获得全国会计知识大赛三等奖、湖北省会计信息化大赛高校组第一名、湖北省大学生优秀科研成果奖等突出成绩,已成为高素质会计人才培养的重要基地。同时,随着经济全球化的演进,我国社会主义市场经济体制下会计改革的深入与发展,以及互联网的普及、可扩展企业报告语言(XBRL)的开发,为会计领域的国际协调与趋同提供了有力的政策及技术支持。

在以上背景下,为及时反映与跟踪国内外会计领域出现的重大变化,武汉纺织大学会计学院组织业务能力强、教学经验丰富的教师撰写了这套“会计学系列精品教材”。该套教材包括《会计学基础》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》、《政府与非营利组织会计》、《会计信息系统》、《会计模拟实验》、《审计学》、《财务管理学》和《财务报表分析》11部会计专业主干课程的教科书,每部书的主编均为该课程主讲人或负责人。在书稿杀青之际,编委会邀我作序,我欣然为之。综观这套系列丛书,我认为它具有下列特点:

一是科学性——本系列教材以马克思主义经济学及现代管理学为指导,在深入阐明会计学科基本理论的基础上,展开对企业等经济活动主体具体业务的探讨。尤其是在阐明各种会计方法、技术和手段时,既注意从理论上进行解释,也注意案例分析与实务操作,达到了引导学生从源头上加以认识和把握会计学、审计学和财务管理学的目的。

二是系统性——本系列教材立足对企业经营活动作逻辑性的系统处理,对课程及教材之间的相关性进行充分论证,最大限度降低教材之间的重叠,较好实现了教材内容之间的合理划分与关联性对接。

三是实用性——本系列教材在力求构建理论框架的同时,紧贴当代经济活动,着重通过实例对专业知识点进行阐述,以方便学生理解、掌握或应用,体现出鲜明的时代特征。

四是前瞻性——本系列教材在一定程度上把握住了精品教材的创新力度，如教材中对产权经济学与法学原理的引入等，吸收了会计及相关交叉领域前沿的学术研究成果。

我相信这套教材不仅将受到会计专业学生的欢迎，而且也能得到实际工作部门的好评，成为实际工作者的必读参考书。

中南财经政法大学 郭道扬

2011 年 12 月 25 日于竹苑

# 前 言

管理会计于 20 世纪上半叶产生于西方发达国家。它是为适应社会经济发展和企业经营管理的要求，在传统会计的基础上派生出来的一个新的管理学分支。经过几十年的发展，管理会计逐步建立起了一些基本理论和基本方法。随着知识经济时代的到来、经济全球化进程的日益加快、市场竞争的日趋激烈，企业经营管理人员渴求能将财务管理理论、管理学原理特别是行为管理理论、市场预测与营销理论、企业营运管理与成本控制等融汇起来，形成一门价值创造的实用学科，这在客观上促成了管理会计学担当了此一重任。美国管理会计师协会主席 Frederick E. Schea 在 2008 年就曾提出：“在全球经济环境下，管理会计实际上是连接企业、运营和财务的纽带”。英国特许管理会计师公会（CIMA）也认为管理会计是企业财富创造的发动机，CIMA 在全球的官方口号是 “the power of financial management in business”。

由于企业经营管理的 requirements 是多种多样的、千变万化的、没有边际的，因而为它服务的管理会计理论和方法，也必然显得较为繁杂和难以规范，这就导致了管理会计的基本内容至今还没有得到准确的界定，这正好使管理会计有了更大的发展空间。本书是几位作者在借鉴国内外管理会计相关文献的基础上，根据自身多年的教学经验和大学教育的规律与特点共同编写的。编写本书的基本思路是：作为一本教材，要在有限的教学时间内，让学生尽可能地掌握管理会计的基本概念、基本理论和基本方法。鉴于此，本书将管理会计的基本内容控制在一定的范围之内，即通常所称的基础性管理会计。同时，为了扩大学生的视野，在第九章简要而具有逻辑性地介绍了与管理会计发展相关的部分新领域——作业管理和战略管理会计，我们试图以此在管理会计发展新领域方面做一点探索。

我们在编写本书时重点把握了以下两个方面：第一，在内容上涵盖学术界共识度较高的管理会计主要理论和方法，同时力求能够体现管理会计的新发展、新趋势；注意与“武汉纺织大学会计学院系列教材”中其他书目的关系，对其广度和深度作了恰当限定，既相互衔接，又尽量避免不必要的重复；各章前后附有案例，章末附有复习思考题、计算分析题、扩展性案例，

增强了本书的实用性。第二，在体系安排上力求体现教学自身的规律，根据作者的教学经验并充分吸收已有教材的优点，按照“基本理论与基础知识——决策会计——执行与控制会计——管理会计的新发展”的逻辑关系来构建全书的篇章体系。

《管理会计》由胡星辉任主编，陈震彬、周自力任副主编。全书共分9章，具体写作分工如下：第一章和第九章由周自力副教授编写，第二章由孙命博士编写，第三章和第五章由陈震彬副教授编写，第四章和第七章由胡星辉博士、副教授编写，第六章由杨金键老师编写，第八章由邹彩芬副教授编写。

本书可作为财经院校本科生的专用教材、也可作为研究生以及企业高层管理人员自学进修的专用教材，还可作为 MBA 教材。

本书的编写得到了武汉纺织大学相关领导和经济科学出版社的大力支持和帮助。由于时间仓促，编者水平有限，书中难免有错误和疏漏之处，敬请读者批评指正。

编 者

2012 年 5 月



# 目 录

## 第一章 管理会计总论 \ 1

第一节 管理会计概述 \ 2

第二节 管理会计的演进 \ 5

第三节 管理会计人员的职业道德 \ 9

复习思考题 \ 11

案例：管理会计资质培训与认证在中国的发展 \ 12

## 第二章 成本性态分析与变动成本法 \ 13

第一节 成本性态的概念及分类 \ 13

第二节 成本性态分析 \ 20

第三节 变动成本法 \ 26

复习思考题 \ 33

练习题 \ 33

## 第三章 本量利分析 \ 35

第一节 本量利分析概述 \ 36

第二节 单品种下的本量利分析 \ 38

第三节 多品种下的本量利分析 \ 49

第四节 本量利分析中的敏感性分析 \ 55

第五节 本量利分析中有关问题的处理 \ 59

复习思考题 \ 62

练习题 \ 62

## 第四章 经营预测分析 \ 66

第一节 预测分析概述 \ 66

第二节 销售预测 \ 70

- 第三节 成本和资金需要量预测 \ 75
- 第四节 利润预测 \ 82
- 复习思考题 \ 89
- 练习题 \ 89
- 案例：江苏无锡衬衣制造商预测分析 \ 90

## 第五章 短期经营决策 \ 91

- 第一节 短期经营决策概述 \ 92
- 第二节 短期经营决策中的相关信息 \ 95
- 第三节 短期经营决策常用分析方法 \ 99
- 第四节 生产决策 \ 103
- 第五节 价格决策 \ 110
- 第六节 不确定情况下的短期经营决策 \ 116
- 复习思考题 \ 119
- 练习题 \ 119

## 第六章 全面预算 \ 123

- 第一节 全面预算的概念 \ 123
- 第二节 全面预算的编制 \ 128
- 第三节 财务预算的类别 \ 138
- 复习思考题 \ 147
- 案例：华润（集团）的预算管理 \ 147

## 第七章 责任会计 \ 149

- 第一节 责任会计的含义和发展 \ 149
- 第二节 责任会计的职能、内容、原则和作用 \ 151
- 第三节 责任中心和内部转移价格 \ 154
- 第四节 社会责任会计 \ 162
- 复习思考题 \ 169
- 练习题 \ 170
- 案例：责任会计制度和责任中心 \ 170

## 第八章 绩效考核与评价 \ 172

- 第一节 传统的基于财务指标的绩效考核与评价 \ 173
- 第二节 基于价值观念的绩效考核与评价 \ 176
- 第三节 基于平衡模式的绩效考核与评价 \ 184
- 第四节 基于企业可持续发展的绩效考核与评价 \ 193

第五节 现代企业激励机制 \ 195

复习思考题 \ 199

## 第九章 作业成本与战略管理会计 \ 200

第一节 作业成本计算 \ 201

第二节 作业管理 \ 206

第三节 目标成本 \ 214

第四节 战略管理会计 \ 214

复习思考题 \ 222

案例：波音与空客的战略定位 \ 223

参考文献 \ 224

# 第一章

## 管理会计总论

**【本章学习目的】** 通过本章的学习，领会管理会计知识对企业的重要性，理解管理会计的含义、职能及管理会计学的学科性质，了解管理会计的演进历程及其社会与技术背景，养成管理会计人员应有的职业道德观念。

### 【案例导引】

2011年11月12日，由国资委外事局、国家外国专家局培训中心共同主办，美国管理会计师协会（Institute of Management Accountants, IMA）、中国会计报特邀主办的“2011年中国管理会计国际化人才建设大会”在北京隆重召开。

从2009年开始，国资委与国家外国专家局合作启动了中央企业国际化人才培养系列培训计划。CMA（Certified Management Accountant，是美国管理会计师协会创立的专业资格）作为国际财会领域三大黄金证书之一，也被列入央企国际化人才培训计划。中央企业CMA培训计划现已受到越来越多企业 and 专业人士的关注与认可。据统计，截至2011年10月，已有来自近50家中央企业集团的近500名财会、管理等人士报名参加中央企业CMA培训。当前，中央企业已开始将管理会计的理念应用于实践，以中国电信、南方车辆公司为代表的央企相继成立了管理会计相关部门，为在企业内部控制、投融资决策、资产并购、价值管理和会计信息化等方面提供强有力的支持。

本次大会以“打造企业核心竞争力、助推企业创新发展”为主题，共同探讨了在新形势下管理会计在中国的发展以及国际化人才建设、促进我国企业财务管理的水平及打造企业核心竞争力等问题。

与会嘉宾们一致认为，管理会计的知识理念不仅可以帮助企业优化财务管理体系、改进财务绩效、防范投融资风险，还可以帮助企业进行财务管理创新和战略决策，促进企业创新发展。

随着世界经济一体化进程加快，顾客需求、技术水平和市场竞争等因素的频繁变化，导致了现代企业所处环境的动态性和不确定性，金融危机更是促使大批的企业破产，导致经营环境进一步恶化。学习国际化的管理会计知识，有助于帮助企业合理防范风险、预测控制现金流、保持资金链稳定、创新管理方法、促进生产经营方式的转型，实现企业健康地较快发展。

美国管理会计师协会主席 Frederick E. Schea 在 2008 年就曾提出：“在全球经济环境下，管理会计实际上是连接企业、运营和财务的纽带”。

英国特许管理会计师公会（The Chartered Institute of Management Accountants, CIMA）的首席执行官查尔斯·迪利对职业管理会计人的观点是：管理会计师可以给公司带来竞争优势，具有前瞻眼光的企业应该

看到管理会计师能够充分运用各种商业智能及信息情报的能力，而注册会计师经常被认为是站在边线上的记分员而不是商业团队中的参赛者，但在 CIMA，特许管理会计师用他们的财务管理知识帮助企业乘风破浪，他们是企业价值创造的中场发动机。CIMA 在全球的官方口号是 “the power of financial management in business”。

以上事例与名人观点，都说明学习管理会计知识的重要性。

---

# 第一节 管理会计概述

## 一、管理会计的含义及学科性质

### （一）管理会计的含义

管理会计即是管理的会计。管理包括预测、决策、规划、组织、控制、反馈与评价等一系列行为，其中决策是核心、控制是重点、评价是修正并优化决策与控制方案的依据。而会计（accounting），本义是数量上的核算。所以，管理会计即是为管理而进行的会计，或管理会计是决策的会计、控制的会计，其中管理是本，数量核算为用。而管理会计作为评价的会计功能是依附于决策与控制会计的，其主要作用是向企业内部人员提供评价企业特定时期与特定目的相关的预期的或实际的结果，主要是预期的结果。与此相对应的，以向企业外部人员报告企业季度与年度实际财务状况及实际经营业绩为目的的评价的会计，我们称之为财务会计。两者的区别我们在下文有更详细的陈述。

### （二）管理会计学的学科性质

管理会计学虽然最早起源于会计学，但其本质是管理学，其管理的原理与技术包括经济学、行为科学、数理统计学、财务学等众多综合学科知识。管理会计学是一门以量化技术作为工具、以现金流及现金流现值为主要计量与判别标准并辅之以社会人文道德价值标准、以企业价值最大化为目标的企业管理科学。当然其理论与方法的应用范围也可以是政府、事业团体及任何民间组织，本教材在内容组织上主要立足于企业。

## 二、管理会计的作用与职能

管理会计作为企业决策与控制的工具，其职能作用贯穿于企业重大决策与日常经营管理活动之中，它是连接企业目标、企业经营、财务评价的纽带。管理会计职能作用的充分发挥是一个企业核心竞争力的体现。因为全球化使得所有企业能获得相似的资源，竞争使得大部分业务能达到相似的质量和效率标准，有效决策才是竞争优势的核心来源，发挥好管理会计的职能作用可以使企业制定更好的战略，形成与众不同的品牌和优秀表现，因此可以说管理会计已经成为企业经营管理的中枢神经。其具体职能包括：预测、决策、规划、控制、反馈

与调整（评价），并将之以数量化形式表达出来。即管理会计将机会、途径、效率不足、缺陷等予以数量化描述，或称围绕企业目标而遴选决策方案并将其预计效果、预计控制实施过程及预计的执行效果进行量化表达；或更进一步将管理会计的职能概括为是管理者量化表达管理的思想意图及其价值目标、为达目标的经营途径与方案设想、手段与方法设计、所设方案与路径的预计效果的工具。

虽然管理会计的职能是在预测的基础上进行决策并控制实施决策，但不同社会经济发展时期，其职能内容的侧重点不同。在管理会计的发展早期（即执行性管理会计发展阶段，19 世纪初 ~ 19 世纪 50 年代），其预测、决策、控制的内容主要是就产品的生产成本或称制造成本而言，即管理会计此一时期的职责是预测生产成本、决策生产成本并控制实施这一决策。而在管理会计趋于成熟的发展时期（20 世纪 50 ~ 70 年代），其预测、决策、控制的内容上升为针对企业的全部成本（再不只局限于生产成本，而是包括结构性成本与生产成本，而且重点是结构性成本。所谓结构性成本，是指在企业具体生产经营活动展开之前就已被确定的成本，即为预设的经营方向与规模而进行的必不可少的长期投资额）。为此，长期投资机会的寻找与评估成为管理会计重中之重的职能。而到了现代管理会计时代，其职能则侧重于战略管理，即站在战略的高度、以战略的眼光制定长期投资与短缺经营决策并以战略的手段控制实施所决策的内容。

### 三、管理会计与财务会计的区别

传统的财务会计重在回顾过去，履行反映和报告企业经营成果和财务状况的职能。与传统的财务会计师不同，管理会计站在企业价值链的起始阶段，面向未来，履行预测决策、规划、控制和考核的职能。而两者的职能区别又是社会发展的选择。

20 世纪 40 年代，特别是第二次世界大战以后，为了应对激烈的市场竞争，企业广泛实行职能管理与行为科学管理，借以提高产品质量，降低产品成本，扩大企业利润。与此相适应，“标准成本”、“差异分析”和“预算控制”等方法开始引进到会计中来，成为成本会计的一个组成部分。美国在 1952 年会计学会年会上正式通过了“管理会计”这个名词，标志着管理会计正式形成（关于管理会计的演进历史在本章下一节有较为简单的介绍）。于是，传统会计被称为“财务会计”。

与财务会计相比，管理会计具有以下几个主要特点：

1. 服务对象不同。财务会计主要是为企业外部有关方面提供对决策有用的财务信息，因而属于“对外报告会计”；而管理会计着重为企业管理部门有效地改善生产经营进行最优化决策及时地提供有用的财务与管理信息，并参与企业经营管理，因而属于“对内报告会计”。

2. 工作重点不同。财务会计主要面向过去，提供并解释历史信息，因而属于“报账型会计”；管理会计则是面向未来的，要能动地利用有关信息来预测前景、参与决策、规划未来、控制和评价经济活动，因而属于“经营型会计”。

3. 程序与方法不同。财务会计的程序为填制凭证、登记账簿、编制报表，其核算程序比较固定，而且因财务会计是为对企业外部人报告，为使财务会计数据成为通用商业语言，

其核算数据的确认与处理必须受公认会计原则与准则的约束；而管理会计是企业自身服务，所采用的程序与方法可以灵活多样，具有较大的可选择性，不必受公认会计准则的约束。管理会计的方法举例如下：

(1) 成本性态分析法。它是将成本表述为产销量的函数，分析它们之间的依存关系，然后按照成本对产量的依存性，最终把全部成本区分为固定成本与变动成本两大类。它联系成本与产量的增减动态进行差量分析，是构成基础性管理会计的一项重要内容。

(2) 本量利分析法。它是对预设投资项目进行盈利能力分析的简明方法。它以成本性态分析为基础，将成本、产销量、利润这几个方面的变动所形成的差量相互联系起来进行分析。其核心部分是确定“盈亏临界点”或称“保本点”，并围绕它，结合市场长期预测信息，从动态上掌握有关因素变动对企业盈亏消长的规律性联系，进而决定应对预设项目进行投资。

(3) 边际分析法。它是增量分析的一种形式。它涉及的增量是指自变量的微量变化所导致的因变函数的相应变化率，也就是边际的概念，在数学上用导数来表现。边际分析的最大特点，是可用作为确定生产经营最优化目标的重要工具。运用边际分析的方法确定其最优的边际点，使企业管理部门具体掌握生产经营中有关变量联系和变化的基本规律性，从而最经济有效地运用企业的人力、物力和财力，实现各有关因素的最优组合。

(4) 成本——效益分析法。它是适应不同的情况形成若干独特的“成本”概念（如差别成本、边际成本、机会成本、沉没成本等）和相应的计量方法，以此为基础，对各种可供选择方案的“净效益”（总效益与总成本之差）进行对比分析，以判别各有关方案的经济性。这是企业用来进行短期经营决策分析评价的基本方法。

(5) 折现的现金流量法。它是将长期投资方案的现金流出（投资额）及其建成投产后各年能实现的现金流入，按与该投资项目相对应的必要报酬率换算为同一时点的价值来表现，然后进行分析对比，以判别有关方案的经济性，使各方案投资效益的分析和评价建立在客观而可比的基础上。这是企业用来进行长期投资决策方案经济评价的基本方法。

(6) 作业管理（Activity-Based Management, ABM）。是在灵活性的顾客化生产条件下的企业成本管理方法。具体来说，ABM 是将企业看作为满足客户需要的一系列作业的集合体或作业链，以作业链分析为核心，通过尽量消除非增值作业、保留增值作业并提高增值作业效率等对作业链的改进与优化手段，达到不断降低所提供产品的总成本，以此提高企业价值为目的成本管理理念与方式。

(7) 目标成本法，是指首先确定顾客愿意为一种产品或服务所支付的价格，再减去预计利润，最后得出这种产品或服务允许发生的成本，此成本即目标成本。这是当今社会与技术条件下，成本控制的基础方法。因为，技术的发展一方面使产品不断更新换代，导致产品的生命周期缩短；另一方面，复杂的自动化设备的使用在增加，这两方面使得要在生产开始后再去变更生产方法十分困难，应用目标成本法，可以有效地控制结构性成本。

## 第二节 管理会计的演进

管理会计的发展经历了萌芽期、趋于成熟的基础性管理会计期、现代管理会计发展期。

### 一、管理会计的产生与萌芽

总的来说，管理会计产生于20世纪早期，是成本核算（传统的成本会计）向深度发展的产物。或者说，标准成本制度的出现标志着管理会计的产生。

成本会计作为管理会计的前身，是工业化的产物。由于工业革命在生产方式上开始从工场手工业向使用机器的工厂制度过渡，随着时间的推移，企业的规模越来越大。同时要求筹集大量资金用在昂贵的生产设备上，使折旧费用大幅度增长，加上生产的品种日趋多样化，使间接费用的分配、吸收成为成本计算面临的一大难题。与此同时，竞争的压力又要求分产品提供较正确的成本数据，以实现成本计算与利润计算的直接联系。这种情况，客观上要求成本计算的技术方法着重于解决折旧费用的计算和产品间接费用的分配。在其起始阶段，这种计算是在账外进行的；经过较长一段时间的实践，使账外计算的结果也转入账内，使成本的形成、积累与结转，纳入复式簿记的框架，从而标志着成本会计的正式诞生。原始意义上的成本会计侧重于成本的汇集、分配和产品成本的事后计算，其主要目的是为企业定期编制财务报表提供有关的成本资料（产成品存货成本，在产品存货成本）。

但只有事后的成本核算已经不能满足当时的成本竞争需要。因为从20世纪初到20世纪50年代，特别是第一次和第二次世界大战期间，资本主义世界总的来说社会物资缺乏，供不应求，企业的产品生产出来后不愁没有销路，是以卖方市场居主导地位。这样，企业之间的竞争主要表现为生产过程中成本的竞争。这就不仅要求有产品成本的事后核算，更要求对生产过程进行严格的事中控制，于是在生产领域出现了泰罗制的科学管理。大家知道，泰罗科学管理学说的核心，是强调提高生产和工作效率，要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费缩减到最低限度。而泰罗的科学管理理论假设人天生是懒惰的，为此强调要在生产过程中管得严，把人固定在生产流水线上，让流水线的定额速度来消灭人的天生惰性。为此通过科学地制定“标准成本”，严格地进行生产成本的事先核算、事中控制与事后分析相结合，从而达到提高材料利用率、劳动生产率、设备利用率，降低生产成本的目的。所谓标准成本是指在一定技术条件下、在正常生产效率下所应该发生的成本。标准成本由直接材料标准、直接人工标准、制造费用标准组成。标准成本制度的产生，标志着成本会计从单纯的事后成本核算发育出成本的事前决策与控制职能，也即标志着管理会计的产生。因为标准成本制度体现了在生产领域中的成本事前决策与事中控制职能（早期管理会计的事前决策职能仅体现在成本管理上）。到了20世纪40年代后期，为降低产品成本，扩大企业利润，“责任会计”与“成本—业务量—利润分析”等专门方法也应运而生。1952年美国会计学会年会正式通过了“管理会计”这个名词，标志着管理会计正式形成。于是，传统会计被称为“财务会计”。



## 二、基础性管理会计的发展阶段

学界一般将以标准成本制度产生为起点的 20 世纪初的管理会计，到 20 世纪 70 年代已趋于成熟的管理会计，称为基础性管理会计。其学科背景是短缺经济时代下的工厂化大生产的普遍存在。其发展阶段如下：

### （一）执行性管理会计阶段

执行性管理会计发展阶段的持续时间在发达国家大约是 20 世纪初至 20 世纪 50 年代（在我国大约是 20 世纪 50 年代至 80 年代末期）。在此阶段，如前所述，管理会计的职能作用主要体现在生产成本的控制上，因此称之为执行性管理会计阶段。此一阶段管理会计的特点是：其价值取向是利润最大化目标下的工厂化大生产过程中的生产高效率；其核心内容是强调生产过程中的成本控制；其主要手段是制定“科学的标准成本”；其最终结果是设备利用率、材料利用率、劳动生产率的提高。

### （二）决策性管理会计阶段

决策性管理会计的持续时间在西方发达国家约是 20 世纪 50 年代至 70 年代（在我国约是 20 世纪 80 年代末至 21 世纪初），区别于执行性管理会计，决策性管理会计将重点放在对生产环节的成本控制，决策性管理会计将企业经营的全部成本控制作为其工作内容。全部成本是指：结构成本、组织成本与生产成本。结构成本是指与企业的经营范围、经营规模、经营设备与技术的选择相关的成本，结构成本一旦制定就难以改变，因此结构成本的决策或称长期投资决策就特别重要。组织成本是指与企业管理机构及其人员配备相关的成本，一般来说组织成本是受结构成本制约的，结构成本一旦确定，其范围也就基本确定。而结构成本控制的效果完全取决于长期投资决策能力，因此将此一阶段的管理会计称为决策性管理会计。执行性管理会计向决策性管理会计过渡与转变也是顺应经济环境变化的结果。从 20 世纪 50 年代起，资本主义世界进入所谓战后期，战后期的资本主义经济有许多新的特点。主要表现在：一方面现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产，使生产力获得十分迅速的发展；另一方面，资本主义企业进一步集中，跨国公司大量涌现，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂、企业外部的市场情况瞬息万变，竞争更加激烈。这些新的条件和环境，对企业管理相应提出新的要求，企业管理的重点必须从内部的生产成本控制转移到企业全局、企业与外部的关系上来。企业的盛衰、成败、生存、发展，首先取决于企业采取的方针、决策是否正确，所定的目标是不是同外界的客观经济情况相适应。如果方针、决策不对，经营目标定错了，企业的个别环节效率再高也无济于事，还是会在激烈的竞争中被淘汰。

决策性管理会计阶段的特点是：价值取向是企业的持续生存与企业价值最大化；其核心内容是强调决策的正确性；其手段是本量利分析、净现值分析、全面预算、责任会计等多种形式与方法；其最终效果是企业财务评价指标与社会责任评价指标的提升。

经过前述时期的发展，管理会计已经成为一门趋于成熟的、特色明显的管理科学，其基本框架可用图 1-1 来表现。