



国家级优秀教学成果奖

“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材  
教育部推荐教材

中国人民大学会计系列教材



# 管理会计学

(第8版)

主编 孙茂竹 支晓强 戴璐



Managerial Accounting

 中国人民大学出版社

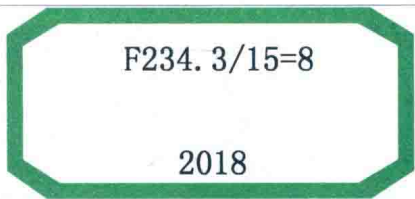




国家级优秀教学成果奖

“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材  
教育部推荐教材

F234.3  
15=8



F234.3/15=8

2018

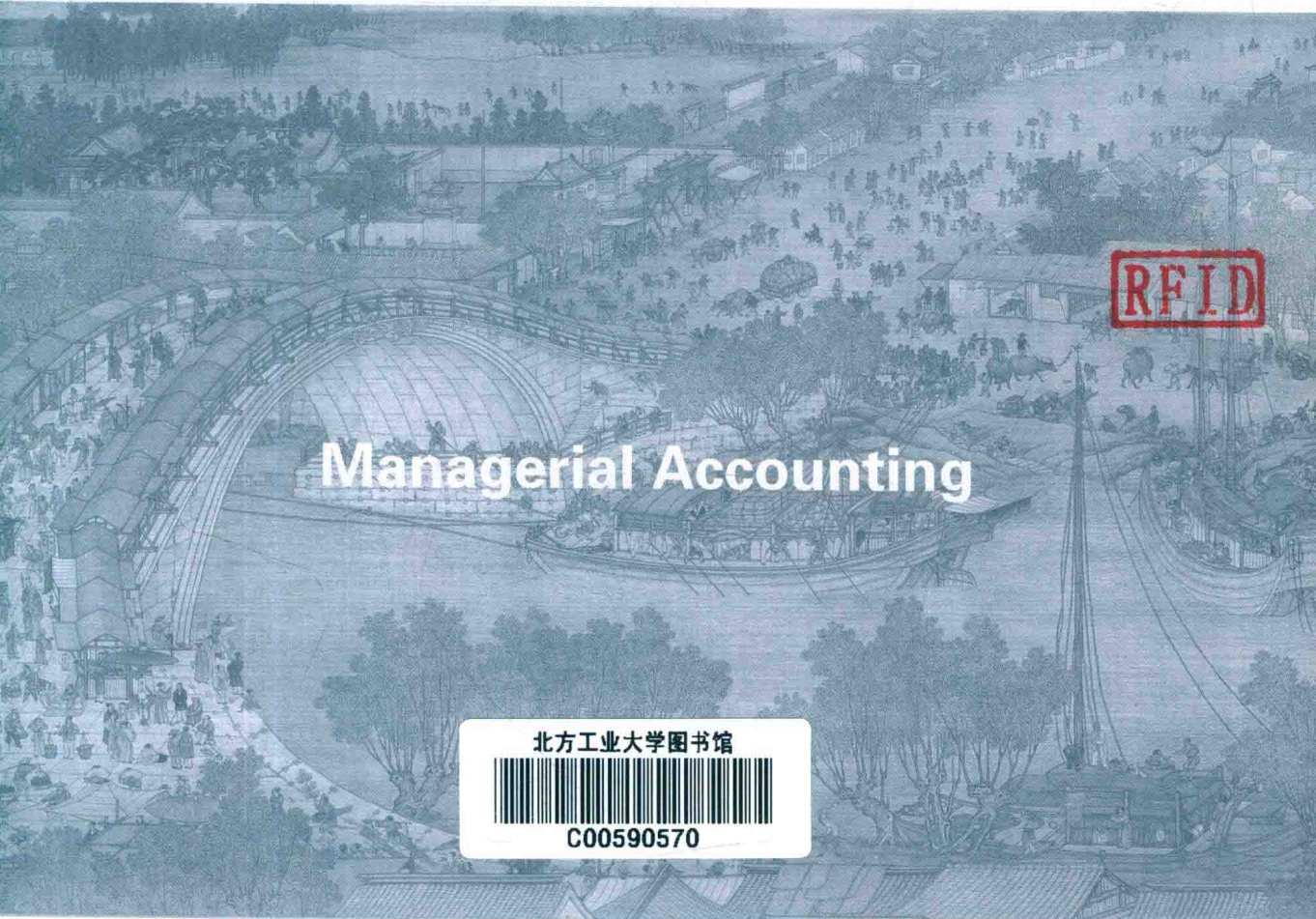
中国人民大学会计系列教材



# 管理会计学

(第8版)

主编 孙茂竹 支晓强 戴璐



RFID

Managerial Accounting

北方工业大学图书馆

C00590570

中国人民大学出版社  
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计学/孙茂竹, 支晓强, 戴璐主编. —8 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2018. 8  
中国人民大学会计系列教材  
ISBN 978-7-300-25844-7

I. ①管… II. ①孙…②支…③戴… 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 (2018) 第 113147 号

国家级优秀教学成果奖  
“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材  
教育部推荐教材  
中国人民大学会计系列教材  
管理会计学 (第 8 版)  
主编 孙茂竹 支晓强 戴璐  
Guanli Kuaijixue

---

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号		
电 话	010-62511242 (总编室)	010-62511770 (质管部)	
	010-82501766 (邮购部)	010-62514148 (门市部)	
	010-62515195 (发行公司)	010-62515275 (盗版举报)	
网 址	<a href="http://www.crup.com.cn">http://www.crup.com.cn</a>		
	<a href="http://www.ttrnet.com">http://www.ttrnet.com</a> (人大教研网)		
经 销	新华书店	版 次	1999 年 10 月第 1 版
印 刷	北京鑫丰华彩印有限公司		2018 年 8 月第 8 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	印 次	2018 年 8 月第 2 次印刷
印 张	19.25 插页 1	定 价	42.00 元
字 数	412 000		

---

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

## 内容简介

管理会计学是会计专业的核心课程，以价值的形成和增值过程为对象，通过对使用价值的生产和交换过程的优化，提供信息并参与决策，以实现价值的最大增值。本书按照管理的内在逻辑，对教材的结构和内容做了精心的组织和安排，既重视管理会计相关概念和理论的学习，又强调管理会计方法的训练，注重培养学生解决问题的能力。

与第7版相比，第8版主要做了以下修订：

1. 第1章基于管理会计的理论发展和实践总结，在价值创造的目标导向下，梳理和架构了管理会计的理论体系。

2. 对第2章、第3章的知识点重新进行了梳理，对变动成本法及本—量—利分析产生的原因进行了说明，加强了第2章与第3章的呼应。

3. 对第4章的成本预测部分做了校对和修正，明晰了成本预测的分析思路，补充和修正了成本预测的方法与模型。

4. 对第10章的结构进行了较大调整，补充和修正了预算管理的基本概念，使得预算管理的概念体系更完整，也更加具有可操作性。

5. 基于简明、适用的要求，对教材整体进行了精练，对教材中不再契合市场经济时代企业管理实践的文字做了删减，对书中存在的文字、计算错误进行了修正和完善。

6. 每章后新增了练习题，补充并完善了相关章节的案例，便于读者更好地理解和应用管理会计的知识与方法。

配套资源：学习指导书，PPT等。



# 总 序

中国人民大学会计系列教材（以下简称系列教材）自1993年推出第1版至今，已有20余年了。这期间我国经济实现了高速发展，会计制度与会计准则也发生了巨大变化，大学会计教育无论从规模还是质量来看都有了长足的进步。回顾20余年的发展历程，从系列教材的第1版到现在呈现在读者面前的第8版，我们都在努力适应会计环境和教育环境的变化，尽可能满足高校会计教学的需要。

系列教材第1版是由我国当时的重大会计改革催生的。那次会计改革的“一个显著特点是国家会计管理部门改变了新中国成立以来一直沿用的通过制定和审定各部门的会计制度来规范各基层单位会计工作的模式，代之以制定所有企业均适用的会计准则来指导会计核算工作的模式”（阎达五，系列教材第1版总序）。我们在编写时关注两个重点：一是适应我国会计制度从苏联模式向以美国为代表的西方模式的转变，教材的编写遵循1992年颁布的“两则两制”的要求；二是教材之间尽可能避免重复。第1版包括9本教材，即《初级会计学》《财务会计学》《成本会计学》《经营决策会计学》《责任会计学》《高级会计学》《财务管理学》《审计学》《计算机会计学》。

系列教材第2版从1997年10月起陆续出版。为适应各院校的课程开设需要，将《经营决策会计学》与《责任会计学》合并为《管理会计学》。

系列教材第3版从2001年11月起陆续出版。“第3版修订工作除了因国家修订《会计法》、国务院颁布《企业财务会计报告条例》、财政部修订和颁布《企业具体会计准则》以及颁布新的《企业会计制度》等法律法规需要进一步协调原教材与现行规章制度不够衔接之处外，还尽可能吸收了国内外财会理论界所取得的一些新的理论研究成果”（阎达五，系列教材第3版总序）。

系列教材第4版从2006年7月起陆续出版。第4版进一步修订了教材与2007年1月1日开始实施的新《企业会计准则》和《注册会计师审计准则》之间的不协调之处，并将《计算机会计学》变更为《会计信息系统》。

系列教材第5版从2009年6月起陆续出版。第5版对《高级会计学》《财务管理学》《财务会计学》等书的框架结构做了较大调整，新增《会计学（非专业用）》一书。

系列教材第6版从2012年6月起陆续出版。针对教育部强化本科教育实务性、应用性的要求，新增“简明”和“模拟实训”两个子系列，并为《初级会计学》和《成本会计学》配备实训资料，提供教学用PPT、学习指导书等教辅资源。

系列教材第7版从2014年4月起陆续出版。内容上及时反映了《公司法》（2013年修正）的变动，深入阐释了财政部自2014年1月以来先后发布的7项新会计准则。此外，新增《财务报表分析》一书。教辅资源更加丰富、实用。

系列教材第8版从2017年8月起陆续出版。体现了营改增、会计准则等多项财税法规的最新动态，其中《初级会计学》做了大幅度的修订，《财务会计学》修订至第10版，并新增《政府与非营利组织会计》一书。

当今社会，大学生的就业压力很大，就业市场对大学教育的影响日益增大。具体到会计学专业，一个突出的表现是，注册会计师考试对大学会计教育的影响上。在关注学生参加注册会计师考试这一客观需要的同时，系列教材更加重视学生的长远发展，以及学生基本素质和能力的培养。注册会计师考试注重现行法律法规等规定理所当然，但大学会计教育不能局限于对现行法律法规的介绍与解释，而应当更加重视培养学生发现问题、分析问题和解决问题的能力。究其原因，一是社会经济环境日趋复杂，对会计专业人才的要求不断提高。随着信息技术的快速发展，很多技能性的会计核算工作逐渐被计算机替代，会计工作的重点由核算转向管理是一种必然的趋势。这就要求我们将人才培养的重点由核算型转向管理型。二是会计规范形式已经由会计制度转向会计准则，这也要求会计专业人员具有更强的职业判断能力。为了培养学生处理复杂业务和适应环境变化的能力，在教材的编写和使用中重视以问题为导向，可能是一种有效的方法。为此，系列教材的修订更加注重引导学生积极思考，将对会计准则等法规的介绍和解释融入对会计基本理论的阐释和对解决问题的探索之中。

在教材编写和使用过程中，我们更加重视同一门课程内容的前后联系以及各门课程之间的内在关联，以更好地帮助学生把握相关专业知识的系统性和整体性，努力避免局部知识之间相互隔离、彼此割裂。

中国人民大学会计系列教材是在我国著名会计学家阎达五教授等老一辈会计学者的精心呵护下诞生，在广大兄弟院校的大力支持下逐渐成长的。我们衷心希望系列教材第8版能够继续得到大家的认可，也诚恳地希望大家多提改进建议，以便我们在今后的修订中不断完善。

中国人民大学会计系

# 前 言

《管理会计学》是中国人民大学会计系列教材之一，同时也是“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材，曾两度获得国家级优秀教学成果奖，至今已推出第8版。近20年来，本书反复修订、完善并保持旺盛的生命力，这与全国众多高等院校师生和广大读者的认可和厚爱密切相关，与指出错误、提出宝贵修改建议的广大师生和读者朋友密切相关，与中国人民大学出版社几任编辑的辛勤劳动、精益求精密切相关，正是大家成就了《管理会计学》。值第8版问世之际，谨向选用本书和一直关注并致力于管理会计发展的广大师生和读者朋友致以最诚挚的感谢！

在《管理会计学》出版以来，一起策划、编写和修订的老作者，有的故去，有的退出，在此对他们表示深深的敬意和谢意。作者队伍的代代传承和更新是中国人民大学会计系列教材的重要特点，也正是这一特点保证了教材的常改常新。

本次修订回应时代发展对管理会计人才培养的新要求，特别是2014年财政部全面推动中国管理会计体系建设的现实需要，聚焦于培养经营型和管理型的会计人才，实现业财融合、技管融合。秉承与时代同步、精益求精的编写理念，第8版在保持第7版的框架结构和体例的基础上，充分吸纳广大师生提出的修改建议，对教材主要内容进行了多方面的修订：

1. 本着与时俱进的原则，第1章基于管理会计的理论发展和实践总结，在价值创造的目标导向下，梳理和架构了管理会计的理论体系。

2. 秉承管理会计为价值创造服务的理念，对第2章和第3章的知识点重新进行了梳理，对变动成本法及本-量-利分析产生的原因进行了说明，加强了第2章与第3章的呼应。

3. 对第4章的成本预测部分做了校对和修正，明晰了成本预测的分析思路，补充和修正了成本预测的方法与模型。

4. 对第10章的结构进行了较大调整，补充和修正了预算管理的基本概念，使预算管理的概念体系更完整，也更具可操作性。

5. 基于简明、适用的要求，对教材整体进行了精练，如删除了上一版第4章第1节、第7章第5节、第8章第4节、第11章第1节等。另外，对教材中不再契合市场经济时代企业管理实践的文字做了删减，对文字、计算错误进行了修正



和完善。

6. 每章后新增了练习题，便于读者更好地理解和应用管理会计的知识与方法。

7. 补充和完善了相关章节的案例，使教学内容更加通俗易懂，教学过程更加生动活泼，教学过程更具场景化。

以上这些修订便于读者更清晰地了解管理会计相关的概念与方法，以及它们之间的内在关联，从而使概念的介绍、方法的呈现更注重“知其所以然”，也强化了本书章节之间的衔接和呼应；使学生在掌握基本理论、基本概念、基本方法的基础上，掌握管理会计工作的核心内容并具有复杂情况下的灵活处理能力。

各章教学课件在第8版主教材同步修订的过程中得以更新和完善，教学课件呈现的主要知识点更加清晰、简洁、生动，能够加强本教材的现场教学效果。

与第8版主教材配套的学习指导书也做了全面修订，基于主教材的修订内容对每一章的习题重新做了梳理和调整，重点关注习题表述的准确性和习题答案的正确性，并基于时代发展更新了部分案例素材，希望可以为学生提供更准确、更实用的自学资料，推动课堂教学与课后学习的有机结合。

本书由中国人民大学孙茂竹教授、支晓强教授、戴璐副教授担任主编，其中第1, 5, 6, 8, 9章由孙茂竹执笔，第7, 11章由支晓强执笔，第2, 3, 4, 10章由戴璐执笔。全书由孙茂竹总纂。

本书既可以作为高等院校财务管理专业和会计专业（包括会计学、财务管理学、注册会计师、会计电算化、MPAcc等专业或方向）的核心课程教材，也可以作为财经类各专业（包括工商管理、金融等经济和管理学科）的专业基础课程教材。

管理会计学教材的编写是一个伴随理论探索和实践总结而不断完善的过程。对本书存在的不足之处，敬请广大读者批评、指正，并继续提出宝贵意见。

编者



## 教师教学服务说明

中国人民大学出版社工商管理分社以出版经典、高品质的工商管理、财务会计、统计、市场营销、人力资源管理、运营管理、物流管理、旅游管理等领域的各层次教材为宗旨。

为了更好地为一线教师服务，近年来工商管理分社着力建设了一批数字化、立体化的网络教学资源。教师可以通过以下方式获得免费下载教学资源的权限：

在中国人民大学出版社网站 [www.crup.com.cn](http://www.crup.com.cn) 进行注册，注册后进入“会员中心”，在左侧点击“我的教师认证”，填写相关信息，提交后等待审核。我们将在一个工作日内为您开通相关资源的下载权限。

如您急需教学资源或需要其他帮助，请在工作时间与我们联系：

中国人民大学出版社 工商管理分社

联系电话：010-62515735，82501048，62515782，62515987

电子邮箱：[rdcbjsjg@crup.com.cn](mailto:rdcbjsjg@crup.com.cn)

通讯地址：北京市海淀区中关村大街甲 59 号文化大厦 1501 室（100872）

# 目 录

<b>第 1 章 管理会计概论</b> .....	1
1.1 管理会计的定义 .....	1
1.2 管理会计的形成与发展 .....	4
1.3 管理会计的基本理论 .....	12
1.4 管理会计与财务会计的区别与联系 .....	16
<b>第 2 章 变动成本法</b> .....	20
2.1 成本的概念及其分类 .....	20
2.2 混合成本的分解 .....	32
2.3 变动成本法与完全成本法 .....	39
<b>第 3 章 本-量-利分析</b> .....	50
3.1 本-量-利分析的基本假设 .....	50
3.2 本-量-利分析 .....	52
3.3 本-量-利分析的扩展 .....	70
<b>第 4 章 经营预测</b> .....	86
4.1 销售预测 .....	86
4.2 成本预测 .....	93
4.3 利润预测 .....	100
4.4 资金需要量预测 .....	103
<b>第 5 章 经营决策</b> .....	114
5.1 产品功能成本决策 .....	114
5.2 品种决策 .....	119
5.3 产品组合优化决策 .....	131
5.4 生产组织决策 .....	133
5.5 定价决策 .....	145
<b>第 6 章 存货决策</b> .....	159
6.1 存货的成本 .....	159
6.2 经济订购批量 .....	160
6.3 存货决策模型的扩展应用 .....	163





6.4	不确定情况下的存货决策 .....	170
6.5	零存货管理 .....	177
<b>第7章</b>	<b>投资决策 .....</b>	<b>183</b>
7.1	投资决策的基础 .....	183
7.2	投资决策指标 .....	195
7.3	几种典型的长期投资决策 .....	201
7.4	投资决策的扩展 .....	205
<b>第8章</b>	<b>标准成本法 .....</b>	<b>212</b>
8.1	标准成本及成本差异 .....	212
8.2	变动成本差异的计算、分析和控制 .....	215
8.3	固定制造费用成本差异的计算、分析和控制 .....	219
<b>第9章</b>	<b>作业成本计算法 .....</b>	<b>223</b>
9.1	作业成本计算与决策有用性 .....	223
9.2	作业成本计算法的基本理论 .....	225
9.3	作业成本计算 .....	234
<b>第10章</b>	<b>预算管理 .....</b>	<b>243</b>
10.1	预算与预算管理 .....	243
10.2	预算管理的框架体系 .....	247
10.3	预算的编制 .....	252
<b>第11章</b>	<b>业绩考核 .....</b>	<b>267</b>
11.1	以企业为主体的业绩考核 .....	267
11.2	以责任中心为主体的业绩考核 .....	271
11.3	基于EVA的业绩考核 .....	280
11.4	基于战略的业绩考核 .....	286
附录1	复利终值系数表 ( $F/P, i, n$ ) .....	295
附录2	复利现值系数表 ( $P/F, i, n$ ) .....	296
附录3	年金终值系数表 ( $F/A, i, n$ ) .....	297
附录4	年金现值系数表 ( $P/A, i, n$ ) .....	298

## 学习目标

1. 通过对管理会计不同定义的比较,理解管理会计的本质。
2. 通过对管理会计形成和发展的回顾,了解社会实践及经济理论对管理会计发展的促进作用,并掌握不同环境对管理会计工作的影响。
3. 了解管理会计理论研究的基本内容,为研究管理会计的基本理论结构和指导管理会计实务奠定基础。
4. 了解管理会计与财务会计的区别与联系,正确处理管理会计与相关课程如财务会计、财务管理、成本会计的关系,在实务上协调企业管理各部分之间的关系。

## 1.1 管理会计的定义

对于什么是管理会计,国内外会计学界见仁见智。有人认为管理会计是预测、决策会计,有人则认为管理会计是为企业内部管理提供决策信息的内部会计。

### 1.1.1 国外会计学者及机构对管理会计的定义

#### 1. 狭义管理会计阶段

20 世纪 20—70 年代,国外会计学界一直从狭义上定义管理会计,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。

1958 年,美国会计学会管理会计委员会定义: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合理的、能够实现经营目标的计划,以及为达到各项目目标所进行的决策。管理会计包含进行有效计划的制定、替代方案的选择、对业绩的评价以及控制等所必需的各种方法和概念。另外,管理会计研究还包括经营管理者根据特殊调查取得的信息以及



与决策的日常工作有关的会计信息的收集、综合、分析和报告的方法。

1966年,美国会计学会的《基本会计理论》认为:所谓管理会计,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。

1982年,美国学者罗伯特在《现代管理会计》一书中定义: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。

综合上述定义,狭义管理会计的核心内容为:(1)管理会计以企业为主体展开其管理活动;(2)管理会计是为企业管理者的管理目标服务的;(3)管理会计是一个信息系统。

## 2. 广义管理会计阶段

进入20世纪70年代,国外会计学界对管理会计的定义出现了新的变化:管理会计的外延开始扩大,内容更加丰富,出现了广义的管理会计概念。

1986年,全美会计师协会管理会计实务委员会定义:管理会计是向管理者提供企业内部计划、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财务信息,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。在上述定义中,财务信息从广义上说,包括用于解释实际和计划的商业活动、经济环境以及资产和负债的估价的因果关系所必需的货币性和非货币性信息。

1982年,英国成本与管理会计师协会修订后的管理会计定义,把管理会计的范围进一步扩大到除审计以外的会计的各个组成部分(见图1-1)。

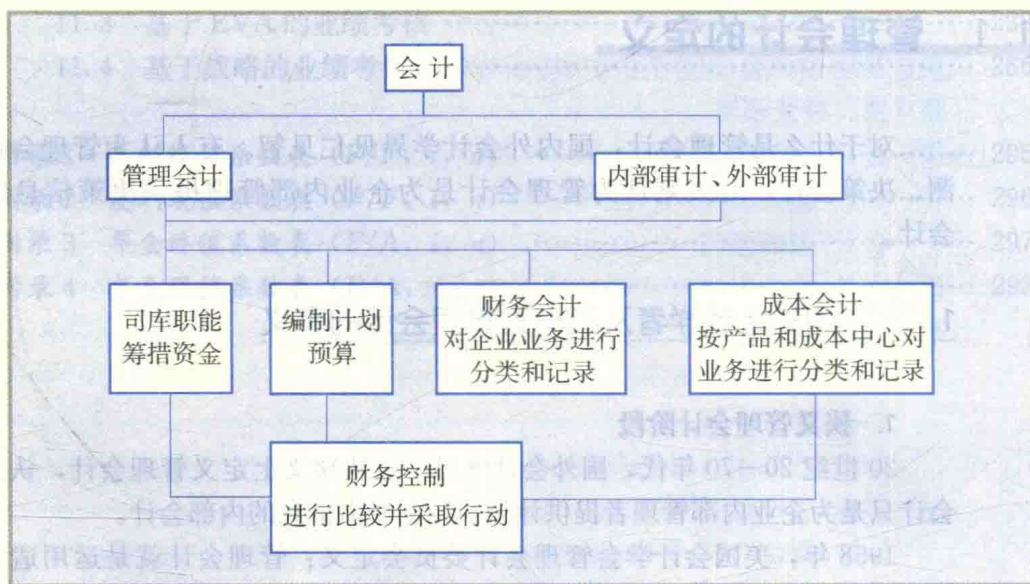


图 1-1 广义管理会计的范围

按照英国成本与管理会计师协会的解释,管理会计是对管理者提供所需信息的那一部分会计的工作,使管理者得以:(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。

综合上述定义，广义管理会计的核心内容是：(1) 管理会计以企业为主体展开其管理活动；(2) 管理会计既为企业管理者的管理目标服务，同时也为股东、债权人、规章制度制定机构及税务当局等非管理机构服务；(3) 管理会计作为一个信息系统，它所提供的财务信息包括解释实际和计划所必需的货币性和非货币性信息；(4) 从内容上看，管理会计既包括财务会计，又包括成本会计和财务管理。

### 1.1.2 国内会计学者及机构对管理会计的定义

在国内，对什么是管理会计也存在不同的观点。

汪家佑教授认为：“管理会计是西方企业为了加强内部经营管理，实现最大利润的目的，灵活运用多种多样的方式方法，收集、加工和阐明管理当局合理地计划和有效地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。”<sup>①</sup>

李天民教授认为：“管理会计主要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。”<sup>②</sup>

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。”<sup>③</sup>

以上学者更多是从狭义上定义管理会计。

2014年10月27日，财政部印发的《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》认为：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。这一观点从广义上展开了对管理会计本质和应用的研究。

国内外学者及机构对管理会计的定义虽有差异，但是又有许多共同的地方，其中，从狭义到广义的变化对于理解和研究管理会计是十分重要的。

### 1.1.3 管理会计的定义

本书认为：管理会计是以使用价值管理为基础的价值管理活动，它运用一系

① 汪家佑. 管理会计. 北京: 经济科学出版社, 1987: 1.

② 李天民. 管理会计学. 北京: 中央广播电视大学出版社, 1984: 13.

③ 温坤. 管理会计学. 北京: 中国人民大学出版社, 1989: 13.





列专门的方式方法,通过确认、计量、估值等一系列工作,为预算、过程控制、报告和考核提供信息,并参与企业经营管理。

正确研究和理解管理会计应注意以下四点:

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,是以价值的最大增值为最终目的的会计信息系统。

第二,从范围看,管理会计主要为企业(或行政事业单位)管理当局的管理目标服务,同时也为股东(包括资金提供者)、债权人、规章制度制定机构及国家行政机构(如税务当局)等非管理机构服务。

第三,从对象看,管理会计是以使用价值管理为基础进行的价值管理活动,因而应关注物流、资金流,并基于信息流进行价值最大化管理,体现业务与财务融合的管理要求。

第四,从方法看,管理会计要运用一系列专门的方法,通过确认、计量、估值等一系列工作,为预算、过程控制、报告和考核提供信息,并参与企业经营管理。

## 1.2 管理会计的形成与发展

历史证明,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。

### 1.2.1 以成本控制为基本特征的管理会计阶段

#### 1. 社会经济发展的基本特征

20 世纪初,随着社会化大生产程度的提高和生产规模的日益扩大,竞争开始激烈起来,所有者和经营者都意识到,企业的生存和发展不仅仅取决于产量的增长,更取决于成本的高低。企业利润的多少在收入已定的情况下,由成本决定。因此,为在激烈的市场竞争中战胜对手,必须要求企业加强内部管理,提高生产效率,以降低成本、费用,获取最大的利润。

#### 2. 经济理论的发展

适应该阶段社会经济发展的客观要求,经济理论有了很大的发展,其中古典组织理论对管理会计形成的影响最大。

(1) 官僚学派。由德国社会学家韦伯于 20 世纪初创立,强调企业有一个正式的、机械性的组织结构,并由组织中的统治集团实行控制。这种控制的实现要通过以下四个方面: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。韦伯从正式和技术的观点,将官僚体制描述为管理复杂组织所不可缺少的一种形式。

(2) 科学管理学派。由被尊称为“科学管理之父”的泰勒创立，该理论旨在解决如何提高生产效率和工作效率，并认为对于完成每项工作来说总存在一个“最佳途径”，管理的职责在于为工作提供明确的指导，选拔最适合该项工作的工人来完成，并用最有效的方法对这些工人进行培训。同时，假设工人只受经济奖励的激励，即如果工人生产的产品产量达到最大化、最有效率，那么就会得到最多的报酬。

为了提高生产和工作效率，泰勒在诸如时间研究、动作研究等科学试验<sup>①</sup>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，从而制定出较高的标准。标准制定后，要求严格遵照执行，不允许浪费的存在。为了使工人完成较高的标准，除了让工人掌握标准的操作方法外，还对工人使用的工具、机械、材料以及作业环境加以标准化。

列宁曾对泰勒的科学管理理论作了精辟的论述：它分析劳动中的机械动作，省去多余的笨拙的动作，制定最适当的工作方法，实行最完善的计算和监督方法等等。

(3) 行政管理学派。行政管理学派的重点不是经营水平的最大效率问题，而是注重组织内较高一级的管理问题。20世纪20年代，法约尔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、集权以及个人的首创精神与集体团结精神。到20世纪60年代，该学派又进一步发展，包括金字塔组织结构学说、管理控制跨度的限制、平行协调与工人参与，以及权力的上下分派以保证下属人员愿意接受管理权威，等等。斯隆将协调分权的概念加以公式化，说明经营活动的分权化与政策决策的集权化是组织管理的一种极为有效的手段。

古典组织理论最大的缺陷在于其侧重点放在“没有人的组织”上，强调的是“机器模型”，而完全忽视了人的因素。但同时也认为完成任何一件工作都有一种最佳途径，并以此引出一系列管理原则。该理论的优点在于强调正式结构的重要性，为该理论的进一步发展奠定了基础。

### 3. 管理会计的形成

古典组织理论特别是科学管理理论的出现促使现代会计分化为财务会计和管理会计，现代会计的管理职能得以表现出来。该阶段，管理会计以成本控制为基本特征，以标准成本控制为方法，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个方面：

(1) 标准成本。标准成本是指按照科学的方法制定在一定客观条件下能够实现的人工、材料等消耗标准，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变为事前的计算和利用，是现代会计管理职能的一大体现。

(2) 预算控制。预算控制是指按照人工、材料等消耗标准及费用分配率标

<sup>①</sup> 1898年，泰勒在伯利恒钢铁公司进行了著名的搬运生铁块试验和铁锹试验。





准，将标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用以预算形式表现出来，据以控制料、工、费的发生，使之符合预算的要求。

(3) 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。

此外，服务于企业内部经营管理的经营分析得到一定的发展，如部门之间的比较分析等已开始具备管理会计的性质。

### 1.2.2 以预测、决策为基本特征的管理会计阶段

#### 1. 社会经济发展的基本特征

第二次世界大战以后，科学技术日新月异，社会生产力得到了迅速的发展，企业的规模也在不断扩大，跨国公司大量涌现。与此同时，市场竞争愈演愈烈，企业获利能力普遍下降。上述影响使企业生产经营出现以下变化：

(1) 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。

(2) 产品生产从重视单一品种的大批量生产转向按顾客要求进行多品种的小批量生产，以提高市场竞争力。

(3) 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，调动职工的主观能动性，以激励职工提高产品质量、降低产品成本、扩大企业盈利。

(4) 计算机技术的迅速发展进一步强化了生产经营的日常控制，为量化管理提供了坚实保障。

由此可见，企业管理已不再简单地依靠提高生产效率、工作效率及内部标准化管理，而是将重心转向提高经济效益。

#### 2. 经济理论的迅速发展

为适应企业管理重心转向提高经济效益的需要，西方管理理论有了迅速的发展，极大地推动了管理会计的发展。

(1) 行为科学。行为科学是运用心理学、社会学、社会心理学等方面的研究成果，研究人的各种行为的规律性，分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。行为科学认为，不能把员工看做只追求经济利益的“经济人”，而应看做有感情、思想、需要、爱好及主动性、积极性的“社会人”；企业是一个社会组织，从长远的观点看，企业的目标应该是长远健康发展。

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：每一个组织成员只有依靠组织才能有所作为，脱离组织则一事无成，从而在组织与组织成员之间形成一种同舟共济、患难与共的关系；每一个组织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；整个组织的各个方面均应以组织整体目标与组织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