

高职高专会计专业（新准则）系列教材

崔仙玉 主 编
刘智英 张亚萍 副主编
刘东辉 主 审

管 理 会 计

G U A N L I K U A I J I

上海财经大学出版社

高职高专会计专业(新准则)系列教材

管 理 会 计

	崔仙玉	主 编
刘智英	张亚萍	副主编
	刘东辉	主 审

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/崔仙玉主编;刘智英,张亚萍副主编;刘东辉主审. —上海:上海财经大学出版社,2007.9

高职高专会计专业(新准则)系列教材

ISBN 978-7-5642-0057-2/F·0057

I. 管… II. ①崔…②刘…③张… III. 管理会计-高等学校:技术学校-教材 IV. F234.31

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第125595号

□ 责任编辑 梁 源

□ 封面设计 周卫民

GUAN LI KUAI JI

管 理 会 计

崔仙玉 主 编

刘智英 张亚萍 副主编

刘东辉 主 审

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路321号乙 邮编200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

江苏省启东市人民印刷厂印刷装订

2007年9月第1版 2007年9月第1次印刷

700mm×960mm 1/16 17.75印张 328千字

印数:0,001—4,000 定价:27.00元

高职高专会计专业(新准则)系列教材

编审委员会

主 任 金绍珍

副主任 张弘强 刘东辉

委员(以姓氏笔画为序)

于冬梅 车立秋 田玉兰 吕 超 邬秋颖

刘海燕 刘智英 孙 烨 李恩媛 迟艳琴

张亚萍 林 丽 林秀琴 季秀杰 郑建志

赵丽莉 段洪成 修雪丹 姜 明 郭景泉

唐丽华 崔 澜 崔仙玉 盛永志 葛寰中

前 言

现代管理会计是现代企业会计的一个重要分支,是以预测、决策、规划、控制和考评为基本环节,把会计学科和管理学科有机结合起来,旨在为提高企业的经济效益服务的一门边缘学科。

本书的特点是:博采众长,有所创新,注重实务,自成体系。

1. 博采众长

教材编写参考了大量的国内外同类著作和论文,取得了非常宝贵的经验,得到了许多启发,受益匪浅。

2. 有所创新

教材编写者将自己在长期的教学实践和社会实践中形成的独到见解融入本教材。

3. 注重实务

现代管理会计的一个主要缺陷是理论脱离实际。本教材在不改变传统理论和方法的基础上,针对实务中可能出现的各种情况,由特殊到一般,分别就每一种情况给出解决办法。

4. 自成体系

本教材自身可构成管理会计完整的理论和方法体系。既系统地阐述了现代管理会计的传统内容,又介绍了现代管理会计的新领域、新内容。

本教材由哈尔滨金融高等专科学校的崔仙玉、刘智英、张亚萍、史秀云共同编写。崔仙玉任主编,刘智英、张亚萍任副主编。具体各章的编写分工是:崔仙玉撰写第一、第三、第四、第六章,刘智英撰写第八、第九、第十章,张亚萍撰写第二、第五章,史秀云撰写第七章,最后,由崔仙玉总纂定稿。

本教材的编辑出版得到了上海财经大学出版社的大力支持。由于时间匆匆,难免挂一漏万,如发现疏漏,敬请读者批评指正。

编 者

2007年8月

目 录

前言	(1)
第一章 总 论	(1)
第一节 管理会计的性质和职能	(1)
第二节 管理会计的形成和发展	(4)
第三节 管理会计的任务和内容	(8)
复习思考题	(9)
第二章 成本性态和变动成本法	(10)
第一节 成本的分类	(10)
第二节 成本性态分析	(13)
第三节 混合成本的分解	(24)
第四节 变动成本法	(31)
复习思考题	(44)
第三章 本量利分析	(45)
第一节 本量利分析原理	(45)
第二节 单一品种的本量利分析	(47)
第三节 多种产品的本量利分析	(55)
第四节 本量利分析的其他技术	(59)
复习思考题	(68)
第四章 预测分析	(70)
第一节 预测分析概述	(70)
第二节 销售预测	(73)
第三节 成本预测	(82)

2 | 管理会计

第四节 利润预测	(86)
第五节 资金预测	(87)
复习思考题	(89)
第五章 短期经营决策	(90)
第一节 短期经营决策概述	(90)
第二节 与经营决策有关的成本概念	(92)
第三节 短期经营决策的方法	(99)
第四节 生产决策	(101)
第五节 定价决策	(111)
第六节 存货决策分析	(122)
复习思考题	(124)
第六章 长期投资决策分析	(126)
第一节 长期投资决策分析概述	(126)
第二节 长期投资决策分析需要考虑的因素	(129)
第三节 投资决策分析的基本方法	(143)
第四节 几种常见的投资决策	(155)
复习思考题	(162)
第七章 全面预算	(164)
第一节 全面预算概述	(164)
第二节 全面预算的编制	(168)
第三节 全面预算的其他编制方法	(181)
复习思考题	(189)
第八章 标准成本系统	(190)
第一节 成本控制概述	(190)
第二节 标准成本制度	(195)
第三节 成本差异分析	(203)
第四节 标准成本制度的会计处理	(210)
复习思考题	(213)

第九章 业绩评价	(215)
第一节 企业业绩评价概述	(215)
第二节 责任会计	(217)
第三节 综合业绩考评制度——平衡计分卡	(225)
复习思考题	(242)
第十章 作业成本法	(243)
第一节 作业成本法概述	(243)
第二节 作业成本法的核算	(246)
第三节 作业成本法的评价	(260)
复习思考题	(263)
附录	(265)
参考文献	(273)

第一章 总 论

【本章学习目标】

学习本章,在掌握管理会计概念的基础上,了解管理会计产生与发展的根本原因,并结合管理会计的特点,重点掌握管理会计与财务会计的关系,熟悉管理会计的主要职能、任务和内容。

第一节 管理会计的性质和职能

一、管理会计的概念

管理会计是从传统的企业会计系统中分离出来与财务会计并列的一个会计领域,它是指采用灵活多样的方法,着重对企业未来的经济活动进行规划和控制的信息系统。它的创立,大大丰富了企业会计的内容,标志着会计学的最新发展。

管理会计主要运用于对企业日常经济活动的规划和控制及对未来发展趋势的预测,帮助管理部门做出各种专门决策,服务于企业内部经营管理,所以又称“内部会计”。

二、管理会计的特点

管理会计和财务会计作为现代会计的两个分支,两者既存在着密切的联系,又各自具有明显的特征。因此,为了更全面地把握管理会计的特点,首先需要了解两者的联系,然后在此基础上再进一步进行两者的比较。

(一)管理会计与财务会计的联系

1. 两者源于同一母体

现代管理会计所需的许多资料来源于财务会计系统,它的主要工作内容是对财务会计信息进行深加工与再利用,因而受到财务会计工作质量的约束;而财务会计的发展与改革,则应充分考虑到管理会计的要求,以扩大信息交换处理能力和兼容能力,避免不必要的重复和浪费。从结构关系去考察,两者都属于现代企业会计的有机组成部分,两者密不可分。

2. 最终奋斗目标一致

现代管理会计和财务会计都处于现代经济条件下的现代企业环境中,它们的工作对象从总的方面来看基本相同,都是企业经营过程中的资金运动,都统一服从于现代企业会计的总体要求,共同为实现企业内部经营管理的目标和满足企业外部有关方面的要求服务,因此,它们的最终奋斗目标是—致的。

3. 都是会计信息处理系统

现代管理会计和财务会计都是企业决策支持系统的重要组成部分,对企业经营管理的各个方面并不具有直接决策职能,它们主要通过信息的提供和分析研究,对企业的各个方面提供所需的会计信息,帮助企业管理者进行经营决策和改善经营管理。

(二)管理会计与财务会计的区别

1. 服务对象不同

财务会计主要是通过会计报表向企业外部有经济利害关系的团体和个人提供财务信息。因此,又称外部会计。而管理会计则着重为企业内部管理服务,即为企业领导和各级管理人员正确地进行经营决策和有效地改善生产经营管理提供信息,为企业实行最优化管理和提高经济效益服务。

2. 研究方法不同

财务会计是企业外部提供财务信息。因此必须严格遵循“公认会计原则”,执行统一的会计制度,采用统一的核算方法。管理会计则没有强制性的“公认会计原则”和统一的会计制度,而是通过灵活多样的专门方法和技术提供企业内部管理需要的资料。

3. 计量标准不同

财务会计是采用货币计量单位反映企业的资金运动及财务成果,计算结果要求绝对准确,编制报表要求严格平衡。而管理会计不限于采用货币计量单位,也采用其他计量单位。例如,材料消耗和产品的销售,既可以采用货币单位计量,也可以采用实物单位计量,要求正确掌握变动趋势,提高预测的可靠性,对于计算结果只要求相对准确。

4. 观察范围不同

财务会计以企业作为整体提供集中概括性的资料来评价、考核企业的财务状况和经营结果,而管理会计既要从整个企业的全局出发来考虑和处理问题,也要以企业内部各个责任中心工作的业绩进行控制与考核,通常以企业局部现象或问题为考察对象,例如,按车间班组或其他责任中心为观察对象。

5. 考察时间不同

财务会计侧重反映已经发生的经济活动,其主要任务是事后的登账、算账和报账,而管理会计是利用财务会计的信息及其他有关资料进行加工,预测将要发生或可能发生的经济活动,以便参与决策,规划未来和控制现在。

此外,管理会计作为管理信息系统还广泛运用现代数学方法和电子计算机技术,以便快速高效地执行信息的搜集、处理、贮存和传递的基本功能。

上述管理会计与财务会计的区别体现了管理会计的主要特点。当然,上述区别并不是绝对的,它们既相互独立,又相辅相成。管理会计是利用会计资料对经营活动进行预测、决策,而这种预测、决策是否正确,最后还是要通过财务会计进行检验。管理会计不能离开财务会计而单独存在。

三、管理会计的基本职能

管理会计的建立和发展,大大扩展了会计的职能,使会计为企业最优化管理服务。管理会计的主要职能有以下五方面:

(一) 预测

预测是指采用科学的方法预计、推测客观事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计的预测职能,就是按照企业未来的总目标和经营方针,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,选择合理的量化模型,有目的地预计和推测未来企业销售、利润、成本及资金的变动趋势和水平,为企业决策提供第一手信息。

(二) 决策

决策是指为达到一定目标,在若干个可供选择的方案中选取一个最优方案的过程。正确的决策是实现既定目标的保证,会使企业兴旺发达。管理会计在决策方面的职能,不是代替企业领导决策,而是就某一个具体问题对有关资料进行整理分析研究,提出不同方案及其评价意见,供领导判断。如企业在编制计划和预算时,常遇到某项指标存在几种可能性,企业在经营活动过程中也存在需要领导作出决断的各种问题。管理会计工作应对各种可能性和各种问题加以分析、计算、评价供领导选择。

(三) 计划

计划是指通过决策程序选定的有关方案所确定的目标并具体落实各项指

标,以及达到目标的进程和方法。一般以计划或预算的形式表示。

(四)控制

妥善的决策、计划与预算一旦成立,就应付诸实施,这时控制即告开始。控制不是消极的事后检查,而是积极地把握进程,要促进、约束、指导和干预企业的经济活动。计划和预算控制的标准,管理会计主要以价值形式进行控制,如成本控制、利润控制等。通过计划实施报告的反馈取得信息,进行控制。

(五)考核

考核是企业管理工作中的重要组成部分,做好这一工作,不仅有利于控制工作,而且有利于调动群众的积极性。管理会计中的考核工作主要是建立在以责任会计的各责任中心的基础上进行的。考核的对象包括整个企业、部门、班组和每个人的业绩。为了做好考核工作,充分发挥考核的作用,必须建立健全的企业经济活动信息系统,保证信息正确性和及时性。还应和奖励制度与人事选拔制度相结合。

第二节 管理会计的形成和发展

管理会计从20世纪初开始产生,到了70年代由传统的会计系统中分离出来,形成独立的一门科学,普遍应用于现代企业管理。它的形成和发展既是社会生产力发展的结果,也与企业管理要求的发展相适应。下面分别介绍西方管理会计的产生和发展,以及它在我国的推广应用。

一、西方管理会计的形成和发展

会计是管理经济的一种信息系统。随着科学技术的发展,生产实践的日益复杂,生产规模的日益社会化,会计所包含的内容和运用的方法也不断地发展和变化。从西欧资本主义产生到18世纪中期英国产业革命为止,市场上是卖方市场,商品大多求过于供,会计的任务主要是计算盈亏和保护资本家财产。会计的主要研究对象,只是记账方法、账簿设置等。资本主义大工业生产发展到20世纪初,资本主义生产规模随着市场的开拓迅速扩大,卖方市场向买方市场转化,这一时期会计研究的重点是公认会计原则,西方管理会计尚未形成。进入20世纪管理会计才逐步形成和发展,其发展过程大致可划分为两个阶段。

20世纪初至50年代,由于资本主义经济的发展,商品供过于求,买方市场形成,竞争愈来愈激烈,企业规模进一步扩大,生产经营过程更加复杂,传统的财务会计已不能满足企业管理的需要,要求会计为企业生产经营活动的规划和控

制提供更为具体的资料。于是就逐渐形成一套为企业内部管理服务的会计方法,即管理会计。这一阶段的管理会计还是属于执行性的。它是以泰罗的管理学说为基础形成的,泰罗学说的核心是强调提高生产和工作效率。随着泰罗制在实践中的广泛应用,于是同泰罗的管理方法直接联系的“标准成本”、“差额分析”和“预测控制”等技术方法开始应用到会计中来,实行事先计算、事中控制与事后分析相结合,为会计直接服务于企业管理开创了一条新路,这就是管理会计的雏形。管理会计的初级阶段,并没有形成一个相对独立的完整体系,只能协助解决如何提高效率问题,缺乏现代管理科学的理论指导。

20 世纪 50 年代以后,资本主义世界进入战后时期。这时,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,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,竞争更加剧烈,迫切要求实现管理现代化,泰罗管理学说已不能适应企业内部管理的需要,必然为现代管理科学所取代,使管理会计进入决策性阶段。这时西方管理会计是以现代管理科学为其理论和方法的基础,并从微观经济学,数量化管理与决策技术等方面引进了许多新颖的理论和方法,初步形成管理会计的理论方法体系。其基本点是:把服务于企业内部正确地进行经营决策放在首位。

管理会计既是会计的分支,同时也是企业管理的一个分支。因此,管理理论的迅速发展也促进了管理会计的完善。现代管理科学有两个重要支柱,即运筹学和行为科学。前者主要应用现代数学和数理统计学的原理和方法,对企业经济活动进行科学的预测、决策和控制,促使企业生产经营实现最优运转,后者主要是应用心理学和社会学等方面的研究成果来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,它有助于按照科学的原理来做好人的工作,改善人与人之间的关系,激励人们发挥主动性、积极性。以现代管理科学为其理论和方法的基础而形成的管理会计,是以服务于企业提高经济效益为核心的决策性管理会计。

到了 20 世纪 70 年代,由于现代管理科学的进一步发展对现代管理会计的形成和发展,在理论上起着奠基和指导作用,在方法上赋予它现代化的管理方法和技术,使管理会计形成了一个新的相对独立的完整的理论方法体系。

管理会计的发展也是和企业所有权与经营权分离、促进强化企业管理的要求分不开的。随着资本主义股份公司的出现,企业的所有权与经营权逐渐分离。形成了由股东、投资者和各种债权人组成的企业所有者与由他们聘用的公司经理等经营者两大集团。企业所有者关心的是企业的财产、收入、成本和利润状

况,提供企业的资金、成本、利润的情况主要靠传统的财务会计。而企业的经营管理者不仅重视企业的收入、成本和利润,他们还面临着企业在市场上的竞争,承担着竞争失败的风险。因此,他们对企业经营项目、产品品种、销售数量、生产数量、所需材料物资、价格、成本、利润以及投资等等,必须事前进行充分的调查与科学的计量分析,然后作决策、定目标、定预算,并在执行中建立严格的控制制度,以保证各项目标的实现,使企业获得最大限度的利润。这就使经营者集团不得不增加一部分对企业经济活动的预测、决策、控制和考核的会计工作内容,这部分会计内容逐渐增多,以至自成体系,形成了独立于传统会计之外的管理会计。由此可见,财务会计主要服务于企业所有者集团,管理会计主要服务于企业经营管理者集团,管理会计是企业所有权与经营权分离的产物。

二、我国管理会计的形成和发展

从新中国的建立直至1987年我国经济体制改革,这一阶段是属于执行性管理阶段。由于我国的社会生产力水平不高,在较长一段时期,产品的生产也是供不应求,在管理上对整个国民经济实行权力高度集中化的管理。企业管理局限于生产领域,在企业内部为提高企业生产和工作效率采取了许多措施。如编制全面的生产技术财务计划和月度作业计划;建立流动资金归口分级管理制度;推行以班组核算为基础的厂内经济核算制;开展经济活动分析;等等。总的来说,也是实行事前计划、事中控制和事后分析相结合,直接服务于企业管理的管理会计,虽然当时没有使用“管理会计”这个名称,但应看作我们自己的管理会计。基于当时的经济管理体制,企业的工作重点都是围绕怎样使企业能较好地执行上级下达的各项数量和质量计划指标服务,因而基本上也是属于执行性管理会计。

我国管理会计发展的第二阶段,是以党的十一届三中全会作为一个转折点,特别是党的十一届三中全会以后做出的各项关于经济体制改革决定,在理论和实践上都有划时代的意义。在这一阶段,广大会计工作者遵循“以我为主、博采众长、融合提炼、自成一家”的原则,认真总结我国管理会计工作的经验,创建出适合中国国情、具有中国特色的以决策性管理会计为主体的中国式的管理会计理论与方法体系,更好地为加强企业内部经营管理、全面地提高企业经济效益服务。

三、面向 21 世纪现代化管理会计的新发展

(一) 知识经济的基本特点

当今世界正处在历史性转变的时期,具体表现为经济发达国家正处于工业经济向知识经济转变时期,这一转变将对社会经济和人民生活各个方面,产生深

刻的影响。

知识经济阶段是工业经济阶段进一步的发展和深化,其基本特点表现为以人类高度发展的知识(广义理解的知识)作为最关键的居于主导地位的生产要素,这一阶段可称为生产的新要素阶段。主要表现在:

(1)资产的组成是以高智力资产(具有非凡的创造性思维的人才)和他们超常智慧的物化而形成的无形资产(专利权、商标权等)为主体。

(2)人员的组成是以高智力的员工为主体。

(3)产品(服务)的生产以高科技含量为主体,同时致力于对现有产品进行更新改造,大力提高其科技含量,使之进一步“软”化。

(4)投资取向以智力投资为主体,要以长远的战略眼光,在人才开发、科学研究、技术开发和新产品的研究等方面投入足够的资金,以确保企业长期的竞争优势。

(5)在竞争策略上,以智谋、创新取胜,尽可能做到:人无我有、人有我优、人优我奇(出奇制胜)。

(二)知识经济对现代管理会计体系的重大影响

“知识经济”的形成与发展将直接影响现代管理会计的内容及其发展,具体表现为:

(1)现代管理会计提供的信息要由单一化向多样化转变。知识经济是以知识为其核心的生产要素,而人是知识的主人,形成一种能促使人聪明才智和开拓创新精神得以充分发挥的机制是一个极为复杂的过程,它涉及到物质、精神的许多层面。因此,与之相适应的现代管理会计提供的信息就不应是单一化的,而必须是灵活、多样化的。

(2)智力资产和相应的智力资本的确认、计量及其效益的评价与分配等,将在现代管理会计中处于最重要的地位。在知识经济体系中,智力资本及与其相对应的智力资产作为人类超常智慧的结晶,是企业创造超常效益的最基本的源泉,它们的确认、计量及其效益的评价与分配等,将在现代管理会计中处于最重要的地位。

(3)投资方案效益的评价要从财务效益向全方位效益转变。现代管理会计对投资方案的效益评价,主要考虑财务效益,从知识经济的要求看,无异于舍本逐末。知识经济是以知识为核心生产要素的经济,自应以智力投资作为基本的投资取向,因为在知识经济体系中,人才的知识优势和创新精神是企业的生命。依靠浓厚的人才、科技积累,谁能最先推出具有独创性的产品(因为它享有专利权),谁就可以最大限度地占领世界市场,从而为企业全面、长期地提高其竞争、

发展能力奠定牢固的基础,由此而取得投资效益,包括直接效益、间接效益、无形效益,是传统的、狭隘的财务效益无法比拟的。因此,在知识经济体系中,投资方案的评价与优选,应以方案可能产生的全方位效益作为基本的出发点。

(三)现代管理会计的新发展

从世界范围来看,由于经济的高度发展所引起的社会需求的重大变化所导致的由传统的“大量生产”向“顾客化生产”转变形成的生产组织上的历史性大转变,同当代高新技术的蓬勃发展所形成的生产上的高度电脑化、自动化所形成的“弹性制造系统”相结合,为企业适应顾客复杂多变的需求进行灵活反应提供了经济、技术上的可能与保证。根据现代市场经济中技术—管理—经济相辅相成的原理,这种社会经济和科学技术的重大变革和发展必然要对现代管理会计产生重大的冲击,从而在现代管理会计中不断孕育出新的理论与方法,如作业成本法、平衡计分卡、质量成本会计、人力资源会计、资本成本会计、战略管理会计、国际管理会计等管理会计新内容。这些新的理论与方法,使现代管理会计从广度、深度和高度上,提高到一个新的水平。此外,由于学科交叉渗透所形成的代理人理论、组织行为学、信息经济学等相关学科在现代管理会计中的应用,又给现代管理会计的发展增添新的活力,从而有效地促进科学的发展和社会的进步。

总之,现代管理会计作为一门独立的学科,其发展前景是令人振奋的,新的研究领域层出不穷,随着社会经济条件的重大变化和科学技术的迅速发展,现代管理会计加强企业内部经济管理和提高企业经济效益方面的作用将会越来越大。

第三节 管理会计的任务和内容

一、管理会计的主要任务

管理会计的任务同管理会计的基本职能是密切相关的。其主要任务是为企业提供决策、计划、控制和考核的信息,为企业实行最优化管理服务。管理会计要根据现代企业管理的要求,按照特定的理论和方法,对各种不同渠道取得的信息进行加工、整理、改制,使之符合企业内部管理要求的数据。如管理会计根据财务会计提供的有关成本资料,按成本性态划分为固定成本和变动成本,同时还可利用本、量、利关系进行分析,提供有关资料,以便对企业未来的经营活动进行规划。

为加强企业的内部管理,实现预定目标,管理会计要根据控制的基本理论和

方法,建立控制系统进行控制和考核,并为修订决策,调整计划提供依据。如利用标准成本、差额分析、责任会计等有关理论和方法进行分析,为控制和考核企业经营活动提供资料。

二、管理会计的基本内容

管理会计是一门新兴的学科,它是实践经验的总结。随着实践经验的丰富,它的内容也在不断地完善和发展。

管理会计的基本内容,按不同的会计形态区分,是由成本会计、差额会计和责任会计三部分组成的。而按管理会计的基本职能区分,主要内容可以概括为“规划”和“控制”两大部分:

管理会计的规划主要包括计划和预算,而编制计划和预算,又要运用各种方法进行必要的预测,它是编制计划和预算的基础工作,为计划和预算提供科学的可靠的依据,所以规划工作又应包括预测的内容。

企业在编制计划和预算时,经常对某项指标进行多方面的分析、计算、评价,为领导提供抉择的依据,这就是决策分析工作。从这个意义上来说,规划还应包括决策分析的内容。

企业在决策分析过程中,要运用各种分析方法,如“变动成本法”、“本量利分析法”及各种长短期分析法等。因此,规划还包括各种分析方法的内容。

管理会计的“控制”包括成本控制,经济责任的分解、落实与考核等内容。它是通过一些专门方法来发现和纠正企业在经营活动过程中的偏差,并通过经济责任的分解、落实与考核来促使企业经济效益的提高。

复习思考题

1. 管理会计产生与发展的根本原因是什么?
2. 管理会计的职能是什么? 如何理解管理会计的职能作用?
3. 怎样理解管理会计与财务会计的关系? 管理会计有哪些主要特点?
4. 管理会计的发展经历了哪些阶段? 每个阶段各有什么特点?
5. 管理会计的内容与职能有何关系?