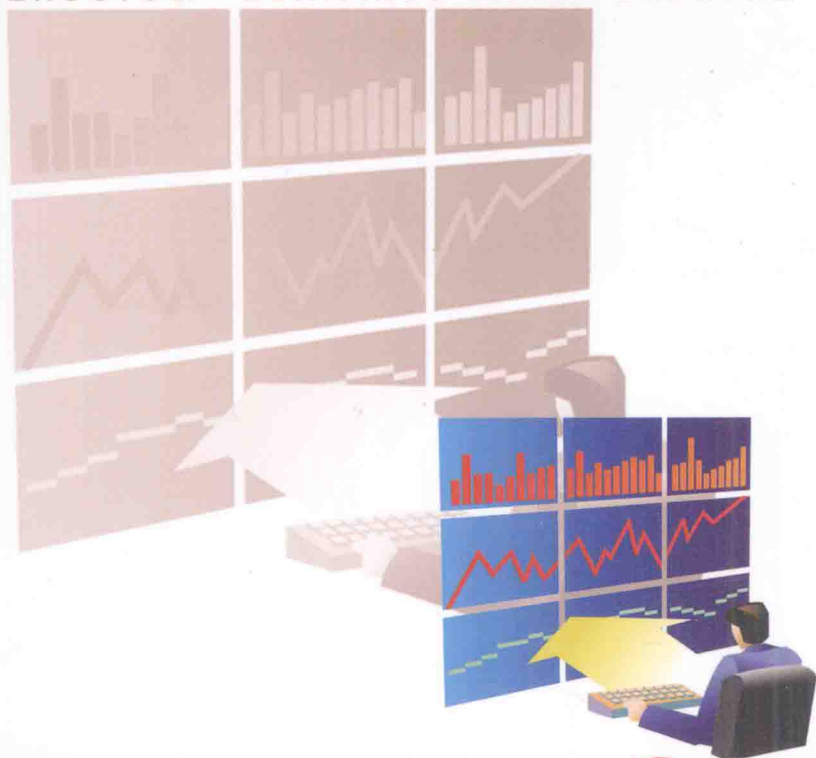


ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE



复旦卓越 · 会计学系列

KUAIJIXUE XILIE

# 管理会计学

(第二版)

李敏 主编

复旦大学出版社

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE



复旦卓越·会计学系列

KUAIJIXUE XILIE

# 管理会计学

(第二版)

李敏 主编

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/李敏主编. —2 版. —上海:复旦大学出版社,2015.4  
(复旦卓越·会计学系列)  
ISBN 978-7-309-11257-3

I. 管… II. 李… III. 管理会计-教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 040558 号

管理会计学(第二版)

李 敏 主编  
责任编辑/鲍雯妍

复旦大学出版社有限公司出版发行  
上海市国权路 579 号 邮编:200433  
网址:fupnet@fudanpress.com <http://www.fudanpress.com>  
门市零售:86-21-65642857 团体订购:86-21-65118853  
外埠邮购:86-21-65109143  
常熟市华顺印刷有限公司

开本 787×960 1/16 印张 25.5 字数 461 千  
2015 年 4 月第 2 版第 1 次印刷

ISBN 978-7-309-11257-3/F·2123  
定价:46.00 元

---

如有印装质量问题,请向复旦大学出版社有限公司发行部调换。  
版权所有 侵权必究

## 内 容 提 要

管理会计可实现企业经营管理过程中的预测、决策、规划、控制、考评等职能, 在提高企业经济效益等方面具有重要的现实意义。本教材从成本性态分析开始, 对利润、成本、资金、销售、项目投资、存货控制等方面均有详细阐述, 并在关键知识点处配有图示和案例解析。在此基础上, 对全面预算管理、风险控制、会计控制、业绩考评等具体操作方法进行了较全面的评析。各章节后附有复习思考题和实务练习题, 全书后附有相应的练习题参考答案, 便于提高读者对管理会计实践性的认识, 也便于课堂教学和自学, 可供高等院校会计学、管理学专业使用, 也可为在职人员进修培训提供有力的参考。

# 前 言

会计显得古老而成熟稳健,但从传统会计系统中分离出来的管理会计却显得年轻而富有朝气。

管理会计是会计的重要分支,主要服务于企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。管理会计学是随着经济管理的不断发展和管理科学的不断进步而迅速形成和发展起来的一门新兴学科。

会计与管理休戚相关。社会生产越发展,管理规模越扩大,效益追求越强烈,管理会计就越重要。由于管理会计能够提供创造价值的信息,如何建立与健全与我国社会主义市场经济体制相适应的管理会计体系,使我国管理会计接近或达到世界先进水平,已经引起政府、投资者、经营管理者 and 财务会计人员的高度重视。

本书以财政部《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》为指南,广泛汲取了中西方管理会计学科的理论、方法与经验,内容新颖、重点突出、结构清楚、语言流畅、通俗易懂、图文并茂,并注重理论联系实际与应用价值,可读性强。各章之前安排“学习指南”,作为导读提示;各章之后配有“本章小结”“复习思考题”“案例分析题”,用以归纳、练习、巩固所学知识;书后附有“案例分析题参考解答”,方便自学。

本教材可供高等院校会计类专业和管理类专业教学使用,可供会计类和管理类职业技术教育使用,还可作为管理人员和会计人员的培训教材或自学参考用书。全书由高级会计师、主任注册会计师、多所著名大学客座教授李敏先生主编,陈惠珠、李健男、徐成芳、李嘉毅、沈玉妹对有关编写工作予以帮助、支持。由于作者水平有限,加之编写时间仓促,疏漏差错之处,敬请读者提出宝贵意见,以便日后修改补正。

编 者  
2015 年春节

# 目 录

|                      |    |
|----------------------|----|
| 第一章 总论 .....         | 1  |
| 学习指南 .....           | 1  |
| 第一节 管理会计的重要作用 .....  | 1  |
| 第二节 管理会计的主要特点 .....  | 5  |
| 第三节 西方管理会计发展阶段 ..... | 7  |
| 第四节 我国管理会计发展趋势 ..... | 11 |
| 第五节 管理会计的基本职能 .....  | 15 |
| 本章小结 .....           | 22 |
| 复习思考题 .....          | 23 |
| 案例分析题 .....          | 23 |
| 第二章 成本性态与变动成本法 ..... | 24 |
| 学习指南 .....           | 24 |
| 第一节 成本性态分析 .....     | 24 |
| 第二节 混合成本分解 .....     | 32 |
| 第三节 变动成本法基本原理 .....  | 37 |
| 第四节 变动成本法主要特点 .....  | 40 |
| 本章小结 .....           | 45 |
| 复习思考题 .....          | 45 |
| 案例分析题 .....          | 46 |
| 第三章 利润预测、决策与规划 ..... | 48 |
| 学习指南 .....           | 48 |
| 第一节 利润规划重要性 .....    | 48 |
| 第二节 目标利润测算 .....     | 50 |
| 第三节 本量利分析 .....      | 54 |
| 第四节 盈亏临界分析 .....     | 58 |
| 第五节 影响利润的因素分析 .....  | 68 |
| 第六节 敏感性分析 .....      | 72 |

|                             |            |
|-----------------------------|------------|
| 本章小结 .....                  | 75         |
| 复习思考题 .....                 | 76         |
| 案例分析题 .....                 | 76         |
| <b>第四章 成本预测、决策与规划 .....</b> | <b>79</b>  |
| 学习指南 .....                  | 79         |
| 第一节 成本规划重要性 .....           | 79         |
| 第二节 目标成本制定 .....            | 82         |
| 第三节 成本预测方法 .....            | 86         |
| 第四节 成本观念与决策分析 .....         | 91         |
| 第五节 成本管理会计研究 .....          | 96         |
| 本章小结 .....                  | 103        |
| 复习思考题 .....                 | 103        |
| 案例分析题 .....                 | 103        |
| <b>第五章 资金预测、决策与规划 .....</b> | <b>105</b> |
| 学习指南 .....                  | 105        |
| 第一节 资金规划重要性 .....           | 105        |
| 第二节 筹资规模与资金习性 .....         | 109        |
| 第三节 资金预测方法 .....            | 111        |
| 第四节 可持续发展筹划 .....           | 119        |
| 本章小结 .....                  | 121        |
| 复习思考题 .....                 | 122        |
| 案例分析题 .....                 | 122        |
| <b>第六章 销售预测、决策与规划 .....</b> | <b>125</b> |
| 学习指南 .....                  | 125        |
| 第一节 销售预测重要性 .....           | 125        |
| 第二节 销售定性预测 .....            | 127        |
| 第三节 销售定量预测 .....            | 131        |
| 第四节 销售定价测算 .....            | 137        |
| 第五节 销售情况分析 .....            | 140        |
| 本章小结 .....                  | 143        |
| 复习思考题 .....                 | 143        |
| 案例分析题 .....                 | 144        |
| <b>第七章 项目投资决策 .....</b>     | <b>146</b> |
| 学习指南 .....                  | 146        |

|                       |            |
|-----------------------|------------|
| 第一节 项目投资决策概述 .....    | 146        |
| 第二节 项目投资现金流量 .....    | 153        |
| 第三节 项目投资评价方法 .....    | 167        |
| 第四节 投资组合与投资风险 .....   | 187        |
| 本章小结 .....            | 193        |
| 复习思考题 .....           | 198        |
| 案例分析题 .....           | 198        |
| <b>第八章 全面预算</b> ..... | <b>202</b> |
| 学习指南 .....            | 202        |
| 第一节 全面预算概述 .....      | 202        |
| 第二节 预算编制方法 .....      | 206        |
| 第三节 现金预算编制 .....      | 212        |
| 第四节 预计会计报表 .....      | 223        |
| 第五节 全面预算控制 .....      | 224        |
| 本章小结 .....            | 230        |
| 复习思考题 .....           | 231        |
| 案例分析题 .....           | 231        |
| <b>第九章 标准成本</b> ..... | <b>233</b> |
| 学习指南 .....            | 233        |
| 第一节 标准成本概述 .....      | 233        |
| 第二节 标准成本差异构成 .....    | 238        |
| 第三节 标准成本差异分析 .....    | 239        |
| 第四节 标准成本账户处理 .....    | 244        |
| 本章小结 .....            | 251        |
| 复习思考题 .....           | 252        |
| 案例分析题 .....           | 252        |
| <b>第十章 作业成本</b> ..... | <b>255</b> |
| 学习指南 .....            | 255        |
| 第一节 作业成本概述 .....      | 255        |
| 第二节 作业成本核算 .....      | 260        |
| 第三节 作业成本特点 .....      | 265        |
| 第四节 作业成本管理 .....      | 267        |
| 本章小结 .....            | 272        |
| 复习思考题 .....           | 272        |

|                              |            |
|------------------------------|------------|
| 案例分析题 .....                  | 272        |
| <b>第十一章 存货控制 .....</b>       | <b>276</b> |
| 学习指南 .....                   | 276        |
| 第一节 存货控制概述 .....             | 276        |
| 第二节 经济批量控制 .....             | 283        |
| 第三节 储存期控制 .....              | 287        |
| 第四节 ABC 分类管理与控制 .....        | 289        |
| 本章小结 .....                   | 290        |
| 复习思考题 .....                  | 292        |
| 案例分析题 .....                  | 293        |
| <b>第十二章 风险管理与会计控制 .....</b>  | <b>294</b> |
| 学习指南 .....                   | 294        |
| 第一节 风险管理概述 .....             | 294        |
| 第二节 会计控制内容 .....             | 302        |
| 第三节 会计控制分类 .....             | 309        |
| 第四节 会计控制方法 .....             | 318        |
| 第五节 会计控制评价与报告 .....          | 321        |
| 本章小结 .....                   | 325        |
| 复习思考题 .....                  | 326        |
| 案例分析题 .....                  | 326        |
| <b>第十三章 责任会计与责任报告 .....</b>  | <b>328</b> |
| 学习指南 .....                   | 328        |
| 第一节 责任会计概述 .....             | 328        |
| 第二节 责任中心 .....               | 330        |
| 第三节 责任预算 .....               | 333        |
| 第四节 责任报告与责任考核 .....          | 336        |
| 本章小结 .....                   | 340        |
| 复习思考题 .....                  | 341        |
| 案例分析题 .....                  | 341        |
| <b>第十四章 业绩评价与平衡计分卡 .....</b> | <b>343</b> |
| 学习指南 .....                   | 343        |
| 第一节 业绩评价概述 .....             | 343        |
| 第二节 成本中心业绩评价 .....           | 346        |
| 第三节 收入中心业绩评价 .....           | 349        |

---

|                        |         |
|------------------------|---------|
| 第四节 利润中心业绩评价 .....     | 350     |
| 第五节 投资中心业绩评价 .....     | 351     |
| 第六节 平衡计分卡与业绩评价 .....   | 356     |
| 本章小结 .....             | 363     |
| 复习思考题 .....            | 363     |
| 案例分析题 .....            | 364     |
| <br>附录 资金时间价值系数表 ..... | <br>365 |
| 案例分析题参考解答 .....        | 373     |

### 学习指南

- 管理会计是会计与管理的有效结合,根源于会计实践与管理科学的不断发展,经营管理越发展,管理会计越重要
- 管理会计目标明确,内容广泛,方法丰富,作用显著
- 管理会计具有预测经济前景,参与管理决策,规划经营目标,控制经济过程和考核评价经营业绩的基本职能
- 管理会计强调管算结合,重视算为管用,与财务会计既有联系又有区别
- 加快发展中国特色的管理会计任重而道远

## 第一节 管理会计的重要作用

### 一、管理会计的基本概念

会计与管理休戚相关。人类最早出现的记录、计算与安排收支活动,可以看成是一种有意识、有目的会计管理活动。以后,人们为了有效地安排劳动时间,以尽可能少的劳动消耗生产出更多更好的物质产品,满足人们的生产和生活需要,就需要全面记录、计算人力、物力、财力的消耗,并反映在各种会计凭证、账簿与报表中,逐步形成记录型的成本会计。会计初始动机是满足某种管理的内在需求,而管理科学的不断发展又不断丰富了的会计的理论与实践,并不断地要求会计工作能够为经营管理服务好。经营管理的不断发展和管理科学的不断完善是管理会计产生和发展的重要历史背景以及内在动因。社会生产越发展,管理规模越扩大,效益追求越强烈,管理会计就越重要。由于管理会计能够提供创造价值的信息,已经引起政

府、投资者、经营管理者 and 财务会计人员的高度重视。

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,下同)内部管理的需要,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。

管理会计的目标非常明确。管理会计是利用财务会计资料和其他资料,采用会计、统计和数学方法,对未来的经营管理进行预测和决策,确定目标,编制预算与规划,在执行过程中加以控制和考核,以谋求最佳经济效益的一门会计学科。在日常工作中,管理会计主要是通过一系列专门方法,对取得的各种财务会计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预测、决策、规划、控制与考评,并帮助企业领导作出各种专门决策的一整套信息处理系统。这一整套信息处理系统的最终目的是为了经济效益最优化,为企业价值增值服务。

管理会计的内容非常广泛。由于管理会计是会计与管理的直接结合,广义上看,凡是属于企业经营管理上的问题,包括规划未来、控制现在、评价过去等,只要能利用会计提供的数据资料,从而得到最好经济效果的,都可以属于管理会计的范畴。无论是管理的会计(指会计是用以经营管理的工具、手段、技术),还是会计的管理(指采用会计的思想与方法来管理企业,规范企业的行为),只要管理与会计一旦结合起来,就为管理会计这门边缘学科创造了广阔的空间与活动的舞台。尤其是近些年来兴起的作业成本核算(ABC)、作业成本管理(ABM)、平衡记分卡和战略成本管理等,受到管理界的格外重视。

管理会计的方法非常丰富。目前,管理会计的主要方法可以说是有会计的、统计的、数学的、信息化的,是一个方法应用的综合体,只要是有利于提高企业经济效益的方法都可以拿过来运用。管理会计的理论和方法的发展趋势已经广泛吸收了系统论、控制论、信息论、运筹学、数理统计、风险分析、现代心理学、行为科学以及电子计算机应用技术等多学科的内容,更具有广泛的综合性。管理科学的发展为会计注入了新的思想与方法,从而使会计工作能够更好地为经营管理服务。

管理会计的作用非常重要。管理会计对于提供管理信息、参与经营决策、加强管理和控制,对于实现经营过程的预测、决策、规划、控制、考评等职能,对于不断提高企业经济效益等方面,具有特别重要的现实意义。

## 二、全面推进管理会计的主要作用

目前全国有 828.7 万个各类企业法人单位,有 96.5 万个行政事业单位,还有一大批小微企业和民间非营利组织,这些企事业单位的基础核算、管理升级、效益提高都离不开管理会计工作。但在我国 1 660 多万会计人员中,具有初中级专业技

术资格的有 472 万人,占会计人员的 28.43%;具有高级专业技术资格的仅有约 12 万人,占会计人员的 0.72%,其中能够较好地为单位管理高层提供有效经营和最优化决策信息的管理会计人才十分匮乏。在美国,具备一定规模的企业,其经营部门(如生产和销售)都设有管理会计师岗位;90%的会计人员从事管理会计工作,75%的工作时间用于决策支持。在西方公共管理领域,管理会计也得到了广泛应用。但在我国,无论是管理会计的实践应用还是理论研究都不适应当前经济社会发展的需要。所以,财政部部长楼继伟在中国总会计师协会第五次全国会员代表大会的讲话中指出,如果说打造中国经济“升级版”的关键在于推动经济转型,那么,打造中国会计工作“升级版”的重点就在于大力培育和发展管理会计。

为了深入推进会计强国战略,全面提升会计工作总体水平,推动经济更有效率、更加公平、更可持续发展,2014 年 10 月 27 日,财政部根据《会计改革与发展“十二五”规划纲要》,制定发布了《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》(以下简称《指导意见》),全文在全面分析推进管理会计体系建设的重要性和紧迫性的基础上,确立了我国管理会计发展的指导思想、基本原则和主要目标,并提出了建设管理会计体系的主要任务和措施,明确了具体工作要求,对管理会计理论研究、指引体系、人才队伍和信息化建设等做出了全面部署,为我国管理会计发展规划了蓝图,开启了会计改革与发展的新篇章,在会计史上具有里程碑意义,必将对我国财政会计事业发展,乃至社会经济发展产生积极而深远的影响。

《指导意见》既注重顶层设计,又体现体系创新,其主要内容分为以下四个部分。

第一部分,从提升企事业单位管理水平、深化会计改革等方面,系统阐述了全面推进管理会计体系建设的重要性和紧迫性。

第二部分,提出了管理会计体系建设的指导思想和基本原则,明确了全面推进管理会计体系建设的目标,即“建立与我国社会主义市场经济体制相适应的管理会计体系,争取 3—5 年内,在全国培养出一批管理会计人才;力争通过 5—10 年左右的努力,基本形成中国特色的管理会计理论体系,基本建成管理会计指引体系,管理会计人才队伍显著加强,管理会计信息化水平显著提高,管理会计咨询服务市场显著繁荣,使我国管理会计接近或达到世界先进水平”。

第三部分,规划了我国管理会计体系建设的任务和具体措施,构建由理论、指引、人才、信息化和咨询服务形成的“4+1”有机发展模式。该发展模式各部分既相互独立,又彼此关联;既自成一体,又彼此促进。其中,“理论体系”是基础,解决目前对管理会计认识不一,缺乏公认的定义和框架等问题;“指引体系”是保障,与时俱进地拓展和开发管理会计工具方法,为管理会计的实务应用提供指导示范;

“人才队伍”是关键,是该体系中发挥主观能动性的核心,是体现“坚持人才带动,整体推进”原则的重点;“信息系统”是支撑,通过现代化的信息化手段,充分实现会计和业务的有机融合,支撑管理会计的应用和发展;“咨询服务”是确保四大任务顺利实施推进的外部支持,为单位提供更为科学、规范的管理会计实务解决方案。

第四部分,从加强组织领导、工作指导、宣传培训和跟踪服务等方面,对全面推进管理会计体系建设提出了具体的工作要求。

通过全面推进管理会计体系建设,积极培育管理会计人才,科学谋划管理会计发展战略,合理构建政府、社会、单位协同机制,统筹推进管理会计各项建设,将为经济社会健康发展提供有力支持,所以《指导意见》的发布与实施具有重大的现实意义。

#### (一) 全面推进管理会计体系建设,是推动经济转型升级的迫切需要

我国 GDP 总量虽已居世界第二位,但长期以来,经济增长呈现典型的“四高四低”特征,即“高投入、高消耗、高污染、高速度”与“低产出、低效率、低效益、低科技含量”,发展中不平衡、不协调、不可持续问题突出。未来几年,我国经济增长速度将保持在 7%—8%,在资源环境压力、产能严重过剩的双向挤压下,增长速度换挡期、结构调整阵痛期和前期刺激政策消化期“三期”叠加成为当前我国经济的阶段性特征。为了实现经济可持续发展,必须切换经济发展的主引擎,摆脱对物质生产要素的过度依赖,转入管理创新驱动的轨道,才能实现社会经济持续发展。在会计领域全面深化改革的一项重要内容,就是大力加强管理会计工作,推动企业建立、完善现代企业制度,实现管理升级,增强核心竞争力和价值创造力,促进经济转型升级;推动更加科学、全面地衡量企业绩效,加快形成企业自主经营、公平竞争的市场环境,充分发挥市场在资源配置中的决定性作用,管理会计因而有着广阔的发展前景。

#### (二) 全面推进管理会计体系建设,是建立现代财政制度、推进国家治理体系和治理能力现代化的内在要求

财政是国家治理的基础和重要支柱,管理会计的理念和方法对财政管理具有较大的借鉴意义。通过运用管理会计,有助于关注和重视政府管理中不同环节、不同岗位之间的相互衔接,加强规则制定、流程控制,提高政府管理效能;有助于推进行政事业单位加强预算绩效管理、决算分析和评价工作,推动建立与实现现代化相适应的现代财政制度,进而推进国家治理体系和治理能力现代化。

#### (三) 全面推进管理会计体系建设,是会计改革与发展的重要方向

我国目前会计改革的现状是,与财务会计领域发展相比,管理会计发展相对滞后,为单位发展提供规划、决策、控制和评价等方面的作用未得到充分有效发挥。

全面推进管理会计体系建设是顺应会计科学发展的必然选择,是实现中国特色会计体系的自我超越和自我完善的必要举措,是推动会计人才上水平、会计工作上层次、会计事业上台阶的重要方向。

我国已经推动建立管理会计人才能力框架,完善现行会计人才评价体系。一是将管理会计知识纳入会计人员和注册会计师继续教育、大中型企事业单位总会计师素质提升工程和会计领军(后备)人才培养工程。二是推动改革会计专业技术资格考试和注册会计师考试内容,适当增加管理会计专业知识的比重。三是鼓励高等院校加强管理会计课程体系和师资队伍建设,加强管理会计专业方向建设和管理会计高端人才培养,与单位合作建立管理会计人才实践培训基地,不断优化管理会计人才培养模式。四是探索管理会计人才培养的其他途径。五是推动加强管理会计国际交流与合作等。

天高任鸟飞,海阔凭鱼跃。学好用好管理会计大有作为。

## 第二节 管理会计的主要特点

管理会计与财务会计是会计的两个重要学科。财务会计显得古老和成稳,而从传统的会计系统中分离出来的管理会计却显得格外年轻且富有朝气。

由于管理会计需要利用财务会计资料和其他资料,采用包括会计方法在内的现代管理方法和手段,对未来的经营管理进行预测和决策,并确定目标,编制预算,加以控制和考核,所以与财务会计之间有着密切的关系,如信息来源基本相同,所处的经济环境基本一致,两者相互依存、相互制约、相互补充。

然而,管理会计与财务会计在核算目的、核算主体、核算依据、核算重点、核算程序、核算方法、核算要求等诸多方面存在明显差异。与财务会计相比,管理会计具有以下三个方面显著的特点。

### 一、服务对象方面的主要特点

管理会计主要是为单位内部管理人员提供有效经营和最优化决策的各种财务与管理信息,为强化单位内部经营管理、提高经济效益服务,属于“对内报告会计”。

财务会计虽然对内、对外都能提供基本的会计信息,但主要侧重于对外部相关单位和人员提供财务信息,属于“对外报告会计”。

### 二、职能定位方面的主要特点

管理会计重在“创造价值”,它渗透于单位管理的全过程,既有助于解析过去,

通过对财务会计所提供的资料作进一步的加工,使之更好地适应控制现在和筹划未来的需要;又有助于控制现在,通过及时修正执行过程中出现的偏差,使单位的经济活动严格按照决策预定的轨道进行;还有助于筹划未来,充分利用所掌握的资料进行定量分析,帮助管理部门客观地掌握情况,从而提高预测与决策的科学性,属于“经营管理型会计”。

财务会计则是“记录价值”,通过确认、计量、记录和报告等程序对单位已经发生的交易或事项进行加工处理,提供并解释历史信息,属于“报账型会计”。

### 三、程序与方法方面的主要特点

管理会计信息的使用者主要是单位内部的管理者,因而可以单位内部各层次的责任中心或各专门项目为核算主体,可以不受公认会计原则的约束,核算程序不固定,大量采用分析性的方法,具有较大的可选择性。还可以根据管理需要自行决定编报时间,重在规划未来和控制现在。

财务会计信息的主要使用者是单位外部的投资者、债权人和政府主管部门,因而必须以整个单位作为一个核算主体,必须遵守公认的会计原则,核算程序与核算程序比较固定,要求按月、按年定期编报,重在事后核算和监督等功能。财务会计有填制凭证、登记账簿、编制报表等较固定的程序与方法,并受会计规范的约束。

应当清楚地看到,财务会计对现代管理是远远不够的。全球竞争加剧、生存环境变化、信息技术飞跃等不确定因素已经迫使管理者内外交困,面对着竞争对手、潜在市场进入者、替代品、顾客或供应商的讨价还价等,产品差异化战略、成本领先战略、价值链管理和战略管理等新观念、新方法层出不穷;尤其是成本会计与管理科学的有效结合拓宽了管理会计的研究范围,如作业成本核算与作业成本管理、质量成本、成本持续改进、全生命周期成本、环境成本、社会责任成本等新的研究领域,都是更精细化的成本战略管理思维;特别是各种流程再造、持续改进、业绩评价、增值服务等拓宽了人们的视野。管理会计就是以会计学和管理科学为基础,采用一系列有效的管控方法,对企业价值增值提供持续服务的一种管理活动。随着市场经济的不断发展和管理科学的不断完善,管理会计的职能也在不断发展与完善。现代管理会计的职能主要可以概括为预测经济前景、参与经济决策、规划经营目标、控制经济过程和考核评价经营业绩等。人们越是追求管理效率与效益,管理会计的作用就日益彰显。

财务会计侧重“算”,而管理会计是“管”“算”结合,“算”为“管”用。一个单位如果仅有财务会计,而没有管理会计,在对经营管理方面所起的作用是相当有限的。实证研究表明,管理会计的发展与企业的发展具有正相关的关系,即企业生产

经营发展越快,对管理的需求与依赖越高,其研究与发展就越快。随着市场环境和管理环境的发展变化,对管理会计的认识也在不断完善之中。管理会计直接服务于企业的内部管理,其实质是会计与管理的直接结合。经济越发展,竞争越激烈,管理会计越重要。

### 第三节 西方管理会计发展阶段

由于管理会计着重为企业改善经营管理、提高经济效益服务,相对于财务会计,更受到管理者和决策者的重视。西方管理会计随着经济社会环境、企业生产经营模式以及管理科学和科技水平的不断发展而逐步发展起来,大致经历了以下三个主要阶段。

#### 一、成本决策与财务控制阶段(20世纪20年代至50年代)

20世纪初,由于生产专业化、社会化程度的提高以及竞争日益激烈,企业强烈地意识到要想在竞争中生存和发展,必须加强内部管理,提高生产效率,以降低成本、费用,获取最大限度的利润。随着生产规模的日益社会化和追求经济效益的愿望不断增强,这种会计管理的愿望越发强烈。

管理会计最早萌芽于西方将会计与管理结合起来考虑问题的要求,最早被称为管理的会计。1921年,美国《预算与会计法案》颁布,推动了“预算控制”被引入管理会计;1922年美国会计学者奎因坦斯在《管理会计:财务管理入门》一书中首次提出“管理会计”的名称,1924年又出版了麦金西的《管理的会计》和布利斯的《通过会计进行管理》等。

20世纪20年代,泰罗提出的以提高劳动生产率、标准化生产和专业化管理为核心的科学管理学说在美国许多企业中受到重视,“标准成本控制”“预算控制”和“差异分析”等旨在提高企业生产效率和经济效益的管理方法被引入企业内部的会计实务中。但由于泰罗的科学管理学说重局部、轻整体,二战后期逐步被现代管理科学所取代,形成了主要致力于加强企业内部生产经营与管理,尤其是对企业的未来进行科学预测与决策、对生产经营活动进行事前事中规划的相对独立的理论与方法体系。在此基础上,以杜邦公司为代表的大型企业倡导并发展了以投资净利率指标为核心的杜邦财务指标体系,用来衡量各个部门的效率和整个企业的业绩。管理会计形成了以预算体系和成本会计系统为基础的成本决策和财务控制体系。1952年,国际会计师联合会年会正式采用管理会计(Management Accounting)这个专用名词来统称企业内部会计体系,标志着管理会计正式形成。自此,现代会