



全国高等院校会计与财务系列



规划教材



管理会计

高 櫟 史建梁◎主编



科学出版社

www.sciencep.com



全国高等院校会计与财务系列规划教材

- ◆ 会计学基础
- ◆ 企业财务会计
- ◆ 管理会计
- ◆ 成本会计
- ◆ 税法与纳税会计
- ◆ 财务管理
- ◆ 财务报告分析
- ◆ 审计学
- ◆ 会计制度设计
- ◆ 会计学原理模拟实验
- ◆ 会计综合业务模拟实验
- ◆ 财务管理案例分析
- ◆ 会计英语

ISBN 7-03-015996-9



9 787030 159960 >

科学出版社 技术分社
<http://www.abook.cn>

ISBN 7-03-015996-9
定 价：22.00 元

全国高等院校会计与财务系列规划教材

管 理 会 计

高 標 史建梁 主 编
李淑琴 张 锴 李国良 副主编

科 学 出 版 社

北 京

内 容 简 介

本书结合了企业实际工作中的案例,全面系统地阐述了管理会计的基本理论和方法。全书共九章,内容包括管理会计总论、成本性态与变动成本法计算、盈亏平衡分析、经营预测分析、经营决策分析、投资决策分析、全面预算管理、责任会计、控制分析等,书后附有复利、年金终值及现值系数表,以便查阅。本书理论上深入浅出,举例翔实贴切,具有前瞻性、科学性和实用性。

本书可作为经济和管理类相关专业的本科生、研究生和 MBA 专业学生的教材,也可作为在职财会人员、管理人员的培训教科书,还可供参加会计师职称考试的人员、企业管理人员自学参考。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/高標,史建梁主编. —北京:科学出版社,2005

(全国高等院校会计与财务系列规划教材)

ISBN 7-03-015996-9

I. 管… II. ①高…②史… 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(2005)第 083916 号

责任编辑:李 娜 孙露露/责任校对:柏连海

责任印制:吕春珉/封面设计:飞天创意

科 学 出 版 社 出 版

北京东黄城根北街 16 号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

新 蕾 印 刷 厂 印 刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2005 年 9 月 第 一 版	开本: B5 (720×1000)
2005 年 9 月 第一次印刷	印张: 16 1/2
印数: 1—3 000	字数: 315 000

定价: 22.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈环伟〉)

销售部电话 010-62136131 编辑部电话 010-62138978-8005 (HF02)

前 言

为了满足高等院校会计专业的教学需要,我们组织部分具有丰富教学、科研和实际工作经验的教师和企业管理一线的高级管理者编写了本书。全书共分九章,内容包括管理会计总论、成本性态与变动成本法计算、盈亏平衡分析、经营预测分析、经营决策分析、投资决策分析、全面预算管理、责任会计、控制分析等知识。

本书具有如下特点:

1) 体系完整。管理会计知识涵盖面广,涉及的领域较多。本书把管理学和会计学的知识进行了有机地融合,形成了完整的管理会计理论体系。

2) 内容新颖。管理科学和会计科学的发展日新月异,为了适应形势的发展,使管理会计理论与时俱进,本书吸收了本学科最前沿的理论和研究成果。

3) 文字精练。在保证体系完整的前提下,本书力求理论部分言简意赅,通俗易懂;对过于抽象的知识进行了提炼,用精练的文字呈现了知识的精髓。

4) 可操作性强。管理会计的方法体系比较灵活,随着企业管理的实际需要不断地发生变化和不断创新。本书所设计的方法体系、业务流程等,许多来自于编者的工作实践,因此具有较强的可操作性。

本书可作为经济和管理类相关专业的本科生、研究生和 MBA 专业学生的教材,也可作为在职财会人员、管理人员的培训教科书,还可供参加会计师职称考试的人员、企业管理人员自学参考。

本书编写分工如下:史建梁编写第一章,张锴编写第二章,张锴、李国良编写第三章,刘琨编写第四章,高晶编写第五章,李淑琴、裴玉编写第六章,高標、孙静涛编写第七章,李淑琴编写第八章,詹志斌编写第九章,全书由高標编写大纲并总纂定稿。

本书在编写过程中,参考了大量的管理学、会计学、管理会计学等方面的书刊资料,刘瑞芝教授在百忙之中抽出时间为本书的内容把关审稿,在此表示衷心的感谢!

由于编者水平所限,加之编写时间仓促,书中不足之处在所难免,恳请广大读者批评指正。

目 录

第一章 管理会计总论	1
第一节 管理与会计.....	1
一、管理的意义和职能.....	1
二、企业管理的发展历程.....	1
三、会计与管理的关系.....	3
四、管理会计的定义.....	4
第二节 管理会计的产生与发展.....	6
一、以成本控制为基本特征的管理会计阶段.....	6
二、以预测、决策为基本特征的管理会计阶段.....	8
三、以重视环境适应性为基本特征的战略管理会计阶段.....	11
第三节 管理会计与财务会计的区别与联系.....	12
一、管理会计与财务会计的区别.....	12
二、管理会计与财务会计的联系.....	14
第四节 管理会计的对象、职能及其任务.....	16
一、管理会计的对象.....	16
二、管理会计的基本职能.....	17
三、管理会计在现代企业管理中的作用.....	19
四、管理会计的具体任务.....	20
第五节 会计与财务系统.....	21
一、会计与财务的区别与联系.....	21
二、会计机构与财务机构的组织系统.....	21
三、管理会计师知识体系与职业道德.....	23
四、现代会计人员的任务.....	26
第二章 成本性态与变动成本法计算	28
第一节 成本及其分类.....	28
一、成本的涵义.....	28
二、成本的分类.....	28
第二节 混合成本及其分解.....	32
一、混合成本的定义和数量关系.....	32
二、混合成本的分解方法.....	33
第三节 贡献毛益及其计算.....	35

第四节 完全成本计算法与变动成本计算法.....	36
一、完全成本计算法	36
二、变动成本计算法	36
三、完全成本计算法与变动成本计算法的比较.....	37
第五节 特殊成本概念.....	41
一、边际成本和差别成本	41
二、沉没成本	41
三、重置成本	41
四、机会成本	42
五、付现成本	42
六、可避免成本	42
七、可延缓成本	42
八、相关成本	43
第三章 盈亏平衡分析.....	45
第一节 盈亏平衡分析的原理.....	45
一、盈亏平衡点的意义	45
二、盈亏平衡分析的基本假设	45
三、盈亏平衡点的计算	46
第二节 盈亏平衡分析图.....	50
一、标准线性盈亏平衡分析图	50
二、单位产品式盈亏平衡分析图	51
三、利量图	52
第三节 有关因素变动对盈亏平衡点的影响.....	53
一、销售单价变动的影响	53
二、变动成本变动的影响	53
三、固定成本变动的影响	53
四、多因素同时变动的影响	54
五、产品品种结构变化的影响	54
第四节 盈亏平衡分析的应用.....	55
第四章 经营预测分析.....	58
第一节 预测分析的基本概念.....	58
一、预测的概念	58
二、预测的基本方法	58
三、预测分析的一般程序	59
四、预测分析的原则	59
第二节 销售预测.....	60

一、趋势预测法	61
二、因果预测法	62
三、直线回归分析法	62
四、曲线回归分析法	63
五、市场调查法	63
第三节 成本预测	68
一、成本预测的步骤	68
二、成本预测的方法	68
第四节 利润预测	70
一、销售利润预测	71
二、目标利润的确定	71
三、因素变动敏感性分析	72
第五节 资金需要量分析	76
一、资金需要量预测的主要依据	76
二、资金需要量预测的主要方法	76
第五章 经营决策分析	83
第一节 经营决策分析概述	83
一、短期经营决策的概念	83
二、经营决策的分类	83
三、经营决策的程序	86
四、经营决策应考虑的因素	88
五、经营决策常用的方法	89
第二节 产品生产决策分析	95
一、产品品种选择决策	95
二、开发新产品的决策分析	96
三、生产批量的决策分析	97
四、产品品种最佳组合的决策分析	100
五、自制或外购零部件的决策分析	103
六、半成品是否进一步加工的决策分析	104
七、亏损产品是否停产或转产的决策分析	105
第三节 存货决策分析	107
一、存货决策分析的意义	107
二、存货控制决策	107
三、存货规划的决策	109
四、存货决策的基本方法	110
第四节 产品价格决策分析	115

一、产品定价应当考虑的影响因素	115
二、产品定价方法	118
三、以成本为导向的定价决策	123
四、特殊订货决策	125
第六章 投资决策分析	129
第一节 投资决策分析的基本理念	129
一、货币时间价值	129
二、现金流量	141
三、投资的风险价值	144
四、资金成本	151
第二节 投资决策的基本方法	155
一、非折现的现金流量法	155
二、折现的现金流量法	158
第三节 投资决策的类型	164
一、固定资产更新决策	164
二、固定资产租赁决策	166
三、新增固定资产决策	168
第七章 全面预算管理	171
第一节 全面预算概述	171
一、全面预算的概念	171
二、全面预算的分类	171
三、全面预算的作用	173
第二节 全面预算的编制方法	174
一、全面预算编制的原则	174
二、全面预算的组织管理体系	174
三、全面预算编制的程序	176
第三节 全面预算的编制	179
一、固定预算的编制	179
二、弹性预算的编制	190
三、概率预算的编制	192
第八章 责任会计	196
第一节 经济责任制与责任会计	196
一、经济责任制简介	196
二、责任会计概述	196
第二节 责任中心的建立	199
一、责任中心的设置原则	199
二、成本中心	200

三、利润中心	203
四、投资中心	204
五、各责任中心的关系	204
第三节 企业组织结构与责任会计制度的关系	205
一、企业组织结构概述	205
二、企业组织结构与责任会计制度的关系	212
第四节 责任中心的业绩考核	213
一、责任中心的业绩考核	213
二、成本中心的考核	214
三、利润中心的考核	215
四、投资中心的考核	215
第五节 责任预算	217
一、责任预算的概念	217
二、责任预算的编制	218
三、责任报告	218
四、业绩考核	218
第六节 内部结算制度	219
一、企业内部转移价格制订的意义和作用	219
二、内部结算方式	222
三、内部责任成本结转（责任转账）	224
四、内部经济仲裁	225
第九章 控制分析	226
第一节 成本控制概述	226
一、成本控制的概念和作用	226
二、成本控制的分类	226
三、成本控制的程序	227
第二节 标准成本法	228
一、标准成本的概述	228
二、标准成本的制定	229
三、成本差异及计算分析	231
四、成本差异的账务处理	236
第三节 作业成本计算法	239
一、作业成本计算法产生的背景	239
二、作业成本计算法的基本理论	240
三、作业成本计算法举例	242
附录	246
参考文献	250

第一章 管理会计总论

第一节 管理与会计

一、管理的意义和职能

凡是许多人在一起共同劳动,那里就存在一定的人力、物力和财力资源。为了使这些有限资源能够得到最优化的配置和使用,就必须进行有效的管理。即使在生产力水平很低的原始社会,也离不开管理。共同劳动的规模越大,劳动的分工和协作越细,管理也就越复杂、越重要。因此,我们可以这样说,管理是人类进行社会生产的需要。当然,管理不仅在经济工作中需要,在军事、外交、科研、文教、卫生等方面也同样需要。本书的阐述只以经济管理为限。

那么,究竟什么是管理呢?管理是指在一定的生产方式下,人们为了达到预期的目标和任务,按照某些原则、程序和方法,针对管理对象所进行的计划、组织、指挥、协调、控制等一系列的活动或职能。由于现代科学技术的飞速发展和生产社会化程度的极大提高,现代化管理的活动或职能还要加上预测和决策,但不论怎样,管理总是由生产社会化引起的。管理的基本任务是把劳动者、劳动手段、劳动对象和生产技术情报科学地组织起来,并按系统最优的方式进行经营。务使人尽其才、物尽其用、地尽其利,其终极目标就是为了取得最大的经济效益和社会效益。特别是在现代社会中,由于生产自动化的大量应用,体力劳动极为有限,真正生产力的来源是依靠人的知识、智慧和创造力,而经营管理正是人们发挥知识、智慧和创造力的重要领域。实践证明:管理工作做得好,就可以对其他生产要素发挥“乘数”的作用。从这个意义上来说,管理也是生产力。

二、企业管理的发展历程

当人类社会有了共同劳动,就需要管理。可见,管理实践源远流长,可追溯到人类社会的早期。而管理科学是从管理实践中产生的,迄今只有百余年的历史,它是随着资本主义企业生产的兴起才逐步形成和发展起来的。从历史上看,资本主义企业管理的发展过程大体经历了以下三个阶段。

(一) 经验管理阶段(18 世纪 80 年代到 19 世纪末)

这个阶段的经济背景是在产业革命以后,机械化生产的大型工厂替代了手工操作的小型工厂,企业的所有权与经营管理权高度集中,“老板就是经理,经理就

是老板”，但企业管理恰恰显得越来越重要。

这个阶段企业管理的特点是资本家凭自己的经验和惯例行事，工人靠自己的经验和直觉去操作。管理的目标正如 18 世纪古典经济学家所揭示的那样：“就是千方百计地去维护和扩大资本家的利润。”

（二）科学管理阶段(19 世纪末到 20 世纪 30 年代)

这个阶段的经济背景是企业的生产规模日益扩大，资本高度集中。企业的所有权与经营管理权开始分离，竞争日益激烈，管理工作日益复杂，并成为一种专门职业。

这个阶段企业管理的特点是专业管理人员按照资本家的意图办事，用精确的调查研究 and 科学知识代替过去的那种凭借经验进行管理的老传统，整个管理工作向科学化、系统化和标准化方向发展，并逐渐形成了一门科学——科学管理。

科学管理的主要倡导人是美国的泰罗 (Frederick W. Taylor)，他主要是从工人工作的时间、动作的合理和配合上进行研究，一方面在科学试验的基础上按不同工种测算出工人们每一步、每个动作、每道工艺流程所需花费的时间，制订出在标准时间内的标准工作量；一方面要求他们把劳动中不必要的动作去掉，并制订出标准的工作方法和有刺激性的计件工资制度，使工人的操作科学化、合理化，力争以最简捷的操作、最快的速度、最小的投入完成既定的任务。总之，泰罗是从车间工人的角度创建他的“科学管理”学说（亦称泰罗制）的，其目标很明显，就是为了提高劳动生产率。

科学管理的另一位代表人物是法国的法约尔 (Henri Fayol)。他在“泰罗制”的基础上进一步加以发展，不仅考虑基层各车间工人的操作过程，而且重视研究上层各个职能科室的管理，从企业的全局观点创建他的“职能管理”学说。他认为，“管理”是企业主管当局为完成既定目标，在生产、销售、财会、人事、研究开发等五种经营活动方面，运用计划、组织、指挥、协调、控制等五项管理职能，对资源的配置和应用进行最优决策，其目标是通过提高经营活动的工作效率来获取最佳经济效益和社会效益。

（三）现代管理阶段(20 世纪 40 年代至今)

这个阶段的经济背景是科学技术迅猛发展，生产高度自动化和社会化，跨国公司大量涌现，国际、国内市场竞争剧烈，资本利润率下降，经营风险增大。在这期间，管理科学为了适应形势发展的要求，就出现了许多现代管理学说和新的理论。例如，20 世纪 40 年代的行为科学管理。他们认为：人际关系和人的行为是管理工作的关键因素；要提高企业的经济效益，不应以产品为中心，而应以“人”为中心来充分调动广大职工的生产积极性和创造性。这就要求对组织的行为以及组织中人的行为进行广泛地调查研究，探讨如何调整并改善人与人之间的关系(如

让职工参与管理、参与决策),引导并激励人们在生产经营活动中充分发挥人的内在动力,借以提高工效、降低成本、扩大利润。

20世纪50年代的数量管理。他们把管理视为数学的程序、概念、符号和模型的运算。因而人们可以首先根据会计、统计所提供的信息,应用运筹学和数理统计的原理和方法,把复杂的经济现象建成各式各样的数学模型;然后通过电脑求解,帮助企业管理人员进行最优化的经济预测和经济决策,加强事前的规划和日常的控制,借以提高管理水平,争取最佳的经济效益和社会效益。

20世纪60年代的系统管理。他们认为:企业是由人和物所组成的完整系统,而系统是具有一定目标的,由相互联系和相互作用的各个部分所组成的复杂整体。因此,管理人员在执行各项管理职能时,绝不能从局部的、个体的最优出发,而应从全局的、从经营管理的各个组成要素的总体出发,实现对经济活动进行规划和控制的最优化。

20世纪70年代的灵活管理,或称权变管理。他们认为:当今世界的经济形势不确定因素太多,瞬息万变。因而企业管理不可能单靠一套固定的数学模式,也不是简单地归纳几条原则就能应付自如,必须把以上各种管理学派的理论取长补短、兼收并蓄,根据企业所处的外部环境和内部条件权宜应变,灵活掌握,看情况办事,力求在工作、组织和人三者之间形成最佳配合,以取得最佳的经济效益。

20世纪80年代至今,现代化管理还广泛吸收了“信息经济学”和“代理理论”的有益内容为其服务。信息经济学认为:在现代经济社会中,信息也是商品,一方面具有实用的价值,即信息价值;一方面人们为取得信息,必须支付一定的代价,即信息成本。任何一个有效的管理系统所产生的信息,必须是所得大于所费,即“正价值”。因此,经常把获取信息的所得与所费进行对比、分析和探讨,就成为当前一切经济科学(包括管理科学)的中心课题。“代理理论”主要是探讨、研究管理控制中的一个基本问题,即委托人怎样才能激励和说服代理人。按照群体(企业)的意志去进行经营管理和决策,并期望代理人从整体利益、长远利益出发,达到利润最大化的最终目标。但由于委托人和代理人的立场往往不尽一致,双方的利害也不尽相同。因此,代理理论的目标就是探索怎样建立一种合理的、可行的、科学的理论结构,用来研究、分析、解释委托人和代理人的行为动机,并在确认他们的思想、观念、感情的基础上,协调双方的关系,并最终实现委托人的效用达到最大化。

三、会计与管理的关系

会计作为一种社会现象,在人类历史的最早阶段,当人们进行共同生产的时候,由于管理经济的需要就开始出现了,后来随着生产的发展,会计就逐渐从生产职能中分离出来,成为独立的、专业性的管理职能。例如,远在我国西周就设

置了“司会”，总管封建王朝的财赋收支，并进行月份、年度的计算和记录。故当时对会计的解释就是“零星算之为计，综合算之为会”；而这里的“计”和“算”，本身不是目的，它们最终还是为了“管”。这就意味着原始会计早就包括有计算与管理的涵义。

后来，人类数千年的生产实践充分证明，会计不仅是管理经济的一项重要工具，而且它本身从一开始就是经济管理工作的一个重要组成部分。会计为企业管理的各项职能提供必要的、有用的信息，这本身就是一项管理活动，即利用这些信息为管理职能的核心作出最优决策服务。

综上所述，会计的产生和发展是与人们从事管理活动、讲求经济效益分不开的。如果没有会计，人类就不可能总结生产经验，不可能有物质财富和精神文明的积累，也不可能认识社会发展的客观规律。一句话，管理经济离不开会计，经济愈发展，会计愈重要。

四、管理会计的定义

对于什么是管理会计，国内外会计学界众说纷纭。有的人认为管理会计就是预测、决策会计，而有的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。

（一）国外会计学界对管理会计定义的论述

国外会计学界对管理会计定义的论述经历了两个阶段。

1. 狭义管理会计阶段

从 20 世纪 20 年代到 70 年代，国外会计学界一直从狭义上来定义管理会计，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对管理会计作了如下定义：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出合理的、能够实现经营目标的计划，以及为达到各项目标所进行的决策。管理会计包含着为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》一书中对管理会计作了如下定义：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当局的管理目标服务的;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,出现了广义的管理会计概念。

1986 年,美国全美会计师协会管理会计实务委员会对管理会计的基本定义如下:管理会计是向管理当局提供用于企业内部计划、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,进一步把管理会计的范围扩大到除审计以外的会计的各个组成部分。

按照英国成本与管理会计师协会的解释:管理会计是对管理当局提供所需信息的那一部分会计的工作,使管理当局得以: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管理会计既为企业当局的管理目标服务,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集团服务;③管理会计作为一个信息系统,它所提供的财务信息包括用来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。

(二) 国内学者对管理会计定义的论述

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。

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,并帮助企业领导作各种决策的一整套信息处理系统。

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。

可见，我国学者通常是从狭义上来定义管理会计的。国内外学者对管理会计的各种定义虽有差异，但是又有许多共同的地方，这些论述对于理解和研究管理会计是十分重要的。

我们认为：管理会计是现代会计系统的两个重要组成部分之一，是会计信息与管理相结合的产物，它利用财务会计资料和其他有关信息，采用会计、统计、数学和管理上的有关方法，对企业经济活动进行决策、计划、控制、评价、考核，促进企业加强内部经济管理，提高经济效益的一套综合会计信息系统。

管理会计扩充了会计的职能，使会计的作用不仅仅局限于对企业生产过程作如实反映，单纯地提供初始信息，更重要的是管理人员可以利用这些信息预测经济前景、判断经营环境、确定最优的经营和投资方案；分析差异，以控制成本、挖掘潜力、消除浪费；划清企业内部经济责任，并在评价与考核业绩的基础上奖勤罚懒，以便调动全体职工的工作积极性和创造性，为实现谋求最大经济效益的目标而努力。可以说，现代管理会计的出现标志着企业内部管理进入了一个完全崭新的阶段，是现代会计科学的新发展，是现代化管理的重要组成部分。

第二节 管理会计的产生与发展

管理会计的历史证明，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。管理会计在其形成和发展的各个阶段，无不体现这两方面的影响。

一、以成本控制为基本特征的管理会计阶段

（一）社会经济发展的基本特征

19 世纪的英国工业革命，促使企业生产规模迅速扩大，合伙经营、股份公司等企业组织形式相继出现，企业的所有者逐渐将企业经营权委托给专门的管理阶层。为适应所有权与经营权的分离，满足各有关方面（如股东、债权人、经营者等）对公司财务状况和经营成果关心，需要编制会计报表，于是从填制和审核凭证、登记账簿到编制会计报表的近代会计形成了。

20 世纪初，随着社会化大生产程度的提高，生产规模日益扩大，竞争开始激烈起来，所有者和经营者都意识到，企业的生存和发展并不仅仅取决于产量的增

长,更重要的取决于成本的高低。也就是说,企业利润的多少在收入已定的情况下,取决于成本的高低。因此,要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,获取最大限度的利润。

(二) 经济理论的发展

适应该阶段的社会经济发展的客观要求,产生了泰罗(F.W.Taylor)的科学管理理论。该学说的核心内容是强调提高生产和工作效率。具体表现在:①建立标准作业,以控制员工的操作,要求劳动者运用标准的劳动工具,在标准动作下耗用标准的劳动时间及原材料,来制造符合质量标准的产品;②建立分权分职管理原则,以发挥效率;③以科学的方法代替凭经验办事的方法。泰罗主张用精确的调查研究和科学知识来代替人的主观判断,亦即对产品的制造过程进行缜密的观察、计量、分析与评价,为生产劳动制定各种“标准”。

为了提高生产和工作效率,泰罗在诸如时间研究、动作研究等科学试验的基础上,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,除了使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。

列宁曾对泰罗的科学管理理论作了精辟的论述,他说:“资本主义在这方面的最新成就泰罗制,同资本主义其他一切进步的东西一样,既是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段,又包含一系列的最丰富的科学成就,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。”

(三) 管理会计的形成——传统管理会计阶段(20世纪初到20世纪50年代)

20世纪初到20世纪50年代,当时资本主义在世界范围已经有了相当的发展,在这个时期内,中间经过第一次和第二次世界大战,所以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以后不愁没有销路,是以卖方市场居主导地位。企业之间的竞争并不激烈,企业对客观外界经济环境的分析、研究并不十分重要。企业的管理工作还是局限于以经验和直觉为核心的传统管理模式,企业管理混乱,资源浪费严重。因此,如何以先进的科学管理代替落后的传统管理已是一个亟待解决的问题。正是在这种情况下,体现科学管理理论和方法的“泰罗制”就应运而生了。1911年,被誉为西方科学管理之父的泰罗撰写了《科学管理原理》一书,从此开创了企业管理的新纪元。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三个方面。