

全国会计领军人才丛书

Accounting Scholar Leader

会计系列

Accounting

管理会计学

—— (第二版) ——

◎ 主编 刘运国 ◎ 主审 胡玉明

全国会计领军人才丛书

Accounting Scholar Leader

会计系列

Accounting

管理会计学

—— (第二版) ——

◎ 主编 刘运国 ◎ 主审 胡玉明

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/刘运国主编. —2 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2014. 11
全国会计领军人才丛书·会计系列
ISBN 978-7-300-20226-6

I. ①管… II. ①刘… 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 (2014) 第 243106 号

全国会计领军人才丛书·会计系列
管理会计学 (第二版)

主编 刘运国

主审 胡玉明

Guanli Kuaijixue

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

电 话 010-62511242 (总编室)

010-82501766 (邮购部)

010-62515195 (发行公司)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京市鑫霸印务有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

印 张 25.25 插页 1

字 数 610 000

邮政编码 100080

010-62511770 (质管部)

010-62514148 (门市部)

010-62515275 (盗版举报)

版 次 2011 年 8 月第 1 版

2015 年 1 月第 2 版

印 次 2015 年 1 月第 1 次印刷

定 价 46.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

出版说明

为了适应我国社会主义市场经济发展的需要,中华人民共和国财政部于2006年2月15日制定、发布了新的企业会计准则体系,并于2007年1月1日起施行。这次发布的企业会计准则体系包括1项基本准则和38项具体准则,是我国会计核算制度的一项重大改革,在我国会计发展史上具有里程碑式的意义,标志着适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立。

新企业会计准则体系的颁布和实施对财务报告的编制者、使用者、注册会计师、政府监管部门、会计教育研究部门等产生了较大影响,同时,对我国会计职业教育、高等教育、在职人员培训也产生了相当大的震荡。现有的教材由于新准则的颁布和实施已不再适用,市场上急需按照新准则体系编写的教材,以满足不同层次教学和自学的需要。在这种背景下,中国人民大学出版社决定组织编写两套系列教材——高等院校会计学专业系列教材和高等院校财务管理专业系列教材,力图涵盖教育部课程体系设置中会计学和财务管理专业的基础课和专业选修课,以解决目前专业高教教材与新准则脱节的问题。

为了编写出适合教学的高质量专业教材,我们根据长期的出版经验,重点关注以下几个方面:

1. 编写者的选择。一本高质量的教材,编写者的选择至关重要。在寻找作者的过程中,我们本着以下几项原则:(1)处于教学一线,教学经验丰富,知道如何组织编写更适合学生有效学习的教材,并能根据每门课程的课时合理组织结构。(2)是各院校科研的中坚力量。教材不仅仅是现有成熟知识的总结,还应该具有前瞻性,有一定理论上的指导意义,这就对编写者的科研能力提出了要求,不能仅仅局限于教学。(3)作者队伍年轻化,一方面可以保证有足够的精力将教学过程转化为教学成果,另一方面也利于教材的不断更新换代,保持持续、旺盛的生命力。(4)作者在全国范围内的重点院校寻找,而不仅仅局限于几个院校。

在寻找作者的过程中,恰逢财政部在全国范围内公开选拔和培养高级会计人才,并委托中国会计学会牵头组织会计学术带头人后备人才的选拔和培养工作。2006年3月,中国会计学会通过单位推荐、资格审查、笔试和面试等环节,在全国范围内确定了32名首批后备人才。这些专业学者正符合我们的上述原则,于是我们主动与他们沟通、讨论,并最终确定了两套教材的编写者。

2. 体系设置。在调研课程设置的基础上,形成了现有的两套教材体系。不仅包含专业必修课、专业选修课,还包括一些具有前瞻性的课程,同时还有实验课、教学案例等。在教材推广的过程中,我们会对这一体系不断加以完善。

3. 教材的组织编写形式。为了使教材的编写更具权威性,更成熟,我们在组织形式上采取了主编加主审的形式,主编对教材内容负责,主审则对大纲和书稿进行审



查,并提出修改意见。

4. 配套资源。这两套教材将为学生配套学习指导书,为教师配套教学用PPT、电子试卷等,以方便老师教学和学生学习。

在这两套教材策划的过程中,我们得到了很多高校老师的大力支持,如北京工商大学的崔学刚老师、中国人民大学的支晓强老师、中国海洋大学的王竹泉老师、厦门大学的杜兴强老师、上海交通大学的朱国泓老师、北京大学的姜国华老师、中南财经政法大学的张敦力老师等,他们不仅是与我们长期合作的优秀作者,更是我们的朋友,正是他们富有建设性的意见和建议,才形成了这两套教材的策划思路,我们对他们的专业和做事的认真、执著表示敬意。同时,还要特别感谢中国会计学会田志心、喻灵两位老师,正是她们认真、严谨的工作作风和态度,促使我们更加科学、严格地运作这两套教材,力图为广大读者奉献高质量的高校专业教材。

中国人民大学出版社

第二版前言

《管理会计学》自2011年8月出版以来,得到了许多读者的关注,尤其是主讲该课程的老师和修习该课程的学生们的关注。同时,作者在管理会计学的教学和科研过程中,也对该教材中的一些问题有了新的认识和感受。鉴于此,在中国人民大学出版社陈永凤编辑的大力支持下,作者对《管理会计学》教材进行了修订。

与第一版相比,本次修订主要的变化在于:

第一,在第1章中,删除了1.1节“现代企业的会计信息系统”,开门见山,对什么是现代管理会计,即现代管理会计的含义进行介绍和讨论。从现代管理会计的含义演进中体会现代管理会计内涵与外延的变化。此外,根据近几年来关于管理会计特点的讨论,在管理会计与财务会计的联系与区别中,特别强调了现代管理会计帮助企业 and 组织价值增值的特点,也就是进一步阐明财务会计主要是反映价值的会计,而管理会计是增加价值的会计。

第二,考虑到该教材主要针对本科、专科生,主要目的是传授现代管理会计的基本概念、基本理论和基本方法,因此,本次修订删除了4.5节“本—量—利分析的扩展”。

第三,在第7章,考虑到如果掌握了基本的长期投资分析方法,资金限量决策和分期投资决策的问题基本能够解决,因此,删除了7.5.3“资金限量决策”和7.5.4“分期投资决策”。

第四,考虑到实际应用并不多,因此,在第12章的成本差异分析中,删除了12.3.5“成本差异计算中的三个特殊问题”。该问题将来可以在高级管理会计课程中学习。

第五,第14章的总结性案例比较陈旧,而且是外国公司的情境。我们的教学更需要中国背景下的管理会计案例。加之近年来我国上市公司的高管薪酬和激励方案比较丰富,因此,本次修订更换了该案例。我们从上市公司公开的信息中,挑选了两个案例作为总结性案例。一个是上海制药股份有限公司高级管理人员薪酬方案;另一个是吉林华康药业股份有限公司的股权激励方案。前者主要是基本年薪和绩效奖励方案设计,后者主要是长期激励—股权激励方案。这两个案例结合在一起正好可以体会我国上市公司的基本年薪、短期激励和长期股权激励的实际情况,对理解企业高管业绩评价和激励制度会很有帮助。

此外,作者根据一些老师和学生使用本书所反映的问题,对各章进行了修订,尤其对一些错漏或措辞表述进行了重新修改。

特别感谢中国人民大学出版社编辑对本书修订工作的大力支持和关心。同时,感谢中山大学管理学院近三年的本科生、会计双学位学生及一些硕士生在使用和阅读该教材第一版过程中与作者的交流与讨论。特别感谢我指导的硕士生廖斯琪、李彩玲的



校对协助工作!感谢美国休斯敦大学会计与税务系本科生刘博翰完整系统地帮助阅读书稿并指出了其中值得修改的问题!本书的修订得到“教育部专业综合改革示范点建设立项—会计学专业”项目的支持,在此一并致谢!

尽管作者非常重视本书的修订工作,也确实投入了大量的时间和精力,但由于水平所限,书中一定会存在不足和缺憾。衷心期待广大读者的批评和指正。作者的E-mail信箱是:mnsygliu@mail.sysu.edu.cn。

目 录

第 1 篇 管理会计学基础

第 1 章	组织环境与管理会计	3
	引导案例：南航开通国际航线之决策	3
	1.1 现代管理会计的含义及其演进	4
	1.2 现代管理会计与财务会计的区别与联系	8
	1.3 管理会计的职业组织和职业道德	10
	1.4 现代企业组织结构与现代管理会计	13
	1.5 现代管理会计与公司治理	17
第 2 章	多元成本分析	22
	引导案例：沃尔玛的“天天低价”策略	22
	2.1 多元成本的概念	22
	2.2 成本性态分析	29
	2.3 混合成本及其分解	33
第 3 章	变动成本法	43
	引导案例：华达工艺的分部业绩报告疑惑	43
	3.1 完全成本法与变动成本法	43
	3.2 变动成本法和完全成本法对分期损益的影响	46
	3.3 变动成本法的优缺点与应用	50
第 4 章	本—量—利分析	57
	引导案例：XM 的卫星业务为何失败？	57
	4.1 本—量—利分析概述	58
	4.2 盈亏平衡分析	59
	4.3 保利分析	68
	4.4 敏感性分析	70



第2篇 预测与决策会计

第5章	经营预测分析	83
	引导案例：华鸿科技的变革措施	83
	5.1 销售预测	84
	5.2 成本预测	97
	5.3 利润预测	100
	5.4 资金需要量预测	103
第6章	短期经营决策	112
	引导案例：丰田模式下的短期经营决策问题	112
	6.1 短期经营决策概述	112
	6.2 生产决策分析	113
	6.3 定价决策分析	125
第7章	长期投资决策	136
	引导案例：辽源得亨“5 000 吨氨纶”项目投资决策问题	136
	7.1 长期投资决策概述	137
	7.2 货币时间价值	141
	7.3 长期投资项目的现金流量分析	152
	7.4 确定性长期投资决策的基本方法	156
	7.5 确定性长期投资决策分析的典型案例	170
	7.6 投资决策敏感性分析	177
第8章	风险投资决策	188
	引导案例：广州乙烯工程项目的教训	188
	8.1 投资风险价值	190
	8.2 风险投资决策方法	195
第9章	作业成本会计	214
	引导案例：厦门三德兴公司的成本困惑	214
	9.1 新制造环境对传统成本计算方法的冲击	215
	9.2 作业成本计算	217
	9.3 作业成本管理	233
	9.4 作业成本计算应用举例	236

第3篇 执行与控制会计

第10章	全面预算	251
-------------	-------------------	-----



	引导案例：中化集团的预算管控	251
	10.1 全面预算概述	252
	10.2 经营预算的编制	255
	10.3 财务预算的编制	261
	10.4 预算控制的形式	265
	10.5 全面预算的执行	271
第 11 章	存货控制	288
	引导案例：乘风船舶公司的采购与存货控制	288
	11.1 经济订货量	289
	11.2 考虑数量折扣和允许缺货时的经济订货量	298
	11.3 存货控制的其他方法	300
	11.4 适时制存货管理系统与物料需求计划	304
第 12 章	标准成本控制	310
	引导案例：标准成本制度在广东某合资制造企业的运用	310
	12.1 标准成本制度	311
	12.2 标准成本的制定	314
	12.3 成本差异分析	319
第 13 章	责任会计	335
	引导案例：广东美的集团的事业部改革	335
	13.1 分权管理与责任会计	336
	13.2 责任中心的业绩考核与业绩报告	339
	13.3 内部转移价格	348
	13.4 内部结算方式和内部经济仲裁	351
第 14 章	业绩评价与管理层激励	359
	引导案例：戴尔公司的业绩评价系统	359
	14.1 组织与管理层激励概述	360
	14.2 业绩评价与平衡计分卡	364
	14.3 管理层激励计划	371
	附录	387
	参考文献	391

第 1 篇

管理会计学基础



C 第1章

Chapter 1 组织环境与管理会计



学习目标

1. 了解与管理会计相关的基础学科。
2. 了解现代管理的含义及其一般过程。
3. 理解企业组织结构与现代管理会计的关系。
4. 理解现代企业会计信息系统的构成及其与其他系统的关系。
5. 理解管理会计与财务会计的区别和联系。
6. 了解管理会计与成本会计、公司财务管理的区别和联系。
7. 理解现代管理会计的含义。
8. 了解管理会计信息的多样性及各类不同组织的管理会计特点。
9. 理解职业道德对管理会计师的重要性。

引导案例

南航开通国际航线之决策

总部位于广州的中国南方航空股份有限公司（以下简称“南航”）是国内三大航空公司之一。近年来，南航发展迅速。2000—2004年，运输总周转量、客运量年均分别增长16.7%，14.2%。1997年，南航在纽约和香港同步上市，2003年在上海证券交易所上市。

南航先后联合重组、控股参股多家国内航空公司；在国内率先引进波音737、757、777，空客A330、A380等先进机型；在国内首先推出计算机订座、电子客票等业务；引进开发了收益管理系统、运行控制系统、财务管理系统、人力资源系统、货运系统、办公自动化系统等广泛覆盖各流程的信息系统，信息化优势明显；建有国内第一、全球第三的超级货站，以及国内最大的航空配餐中心等设施。

2004年8月，南航与全球著名的航空联盟——天合联盟签署了加盟意向书；2006年6月，与天合联盟签署GAAAA协议，开展入盟准备工作；2007年下半年，与天合联盟签署GAAA协议，成为天合联盟的正式成员。

2005年1月，南航与空客公司签约，一举订购了5架空客A380超大型飞机。2005年8月30日，南航与波音公司签约，购买10架波音787-8型“梦想”飞机，成为中国购买此型号飞机最多的航空公司。2006年，南航订购6架波音777货机，货运发展迈出了全新的步伐。南方航空加入天合联盟后，顺利地开辟了多条新的国际航线（如广州至洛杉矶航线、广州至温哥华航线等），又购买了多架新的超大型客机。

资料来源：根据南方航空公司网站（www.csair.com/cn）资料改编。

南航的管理者很想知道，新开辟的国际航线的运营是否划算？保本满座率是多少？新购入的超大型客机，如波音777和空客A380，其运行的成本收益如何？飞行

多少公里才能保本? 还有, 南航开发了众多的信息系统, 并建立了超级货站、配餐中心等设施, 效益如何? 如何评价? 我们偶尔会碰到折扣很低的机票, 有时甚至低至 2 折, 比火车票、汽车票都便宜, 为什么? 我们可以合理地推断, 其实该次航班的满座率已经达到或者超过了保本点, 继续销售机票, 无论以什么价格卖出, 都是利润。提供诸如此类的信息是现代管理会计的责任。

现代管理会计学(本书后文中对现代管理会计学与现代管理会计不加严格区分, 视为同义)是现代管理学和现代会计学相互融合而成的一门新型边缘学科, 主要为各类组织内部的管理者提供信息服务。学习现代管理会计学, 必须具备高等数学、哲学、经济学、管理学、金融学、会计学, 甚至心理学、历史学、社会学和组织行为学等学科的基础。管理会计学的发展变化总是与现代管理学和现代会计学的发展联系在一起。为此, 我们要理解现代管理会计学, 必须首先理解现代管理学和现代企业(或组织)的会计信息系统。必须明确: 什么是管理? 谁是管理者? 什么是会计信息系统? 管理会计信息在现代管理过程中有什么作用? 管理会计人员在现代管理过程中担任什么角色?

1.1 现代管理会计的含义及其演进

1.1.1 现代管理会计的含义

关于管理会计的定义, 美国会计学会(AAA, 1958)在《基本会计理论说明书》中认为: 管理会计是利用适当的技术和观念, 加工历史和未来的经济信息, 以帮助管理人员制定合理的经济目标方案, 并协助管理部门达到此经济目标, 制定合理的经济决策。

1981 年美国管理会计师协会(IMA)为管理会计所下的定义为: 管理会计是一个对财务信息进行确认、计量、汇总、分析、编制、解释和传递的过程, 这些加工过的信息在管理中被用于内部的计划、评价和控制, 并保证合理地、负责地利用企业的各种资源。

1981 年, 美国全国会计师协会管理会计实务委员会对管理会计所下的定义为: 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济管理责任的履行所需财务信息的确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程。管理会计还包括为诸如股东、债权人、规则制定机构及税务当局等外部利益相关者编制财务报表。很显然, 这是一个广义的管理会计概念。

1988 年, 国际会计师联合会(IFAC)将管理会计定义为: 管理会计是在一个组织中, 对管理当局用于规划、评价和控制的信息(包括财务信息和经营信息)进行确认、计量、积累、分析、处理、解释和传输的过程, 以确保资源的合理利用并承担相应的责任。

1997 年, 由美国著名管理会计学家罗伯特·S·卡普兰教授等四人合著的《管理会计(第 6 版)》中为管理会计所下的定义为: 管理会计是一个为组织的员工和各级管理者提供财务和非财务信息的过程。这个过程受组织内部所有人员对信息的需求的驱动, 并能引导他们做出各种经营和投资决策。

1997 年, 美国管理会计师协会对管理会计所下的新的定义为: 管理会计是提供价

值增值,为企业规划设计、计量和管理财务与非财务信息系统的持续改进过程,通过此过程指导管理行动、激励管理行为,支持和创造达到组织战略、战术和经营目标所必需的文化价值。这个定义是笔者看到的国际上最权威的机构关于管理会计的最新定义。这个定义至少有如下几点创新:(1)对现代管理会计的目标有了更深刻的认识。以前,我们对管理会计目标的认识主要是企业利润的最大化,或者说帮助企业创造利润。该定义认为,管理会计的目标是提供价值增值。利润与价值不是一个等同的概念,利润大,价值不一定大;利润是一个短期的目标,价值增值则既考虑了短期的利润增加,也考虑了持续的利润增长。(2)该定义也考虑了非财务信息。(3)该定义提出了“持续改进”的理念。这是管理会计定义上一个重大的创新。持续改进也是不断创新的动力。一个企业或组织只有持续改进、不断创新,才能降低成本、提高质量,增强自身的核心竞争能力,永葆生机和活力。(4)该定义讲到“激励管理行为”,这实际上是认识到行为科学将对现代管理会计产生重大影响。(5)该定义认识到管理会计将为企业或组织的战略服务,从而把现代管理会计引入了一个更加广阔的新领域——战略管理会计。(6)该定义将现代管理会计上升到帮助创建先进的现代组织管理文化,使人们从哲学和文化的高度认识现代管理会计,从而拓宽了我们的思路。(7)该定义认为现代管理会计是为组织服务的,而不是像过去人们所认为的那样,只有企业(或者更为局限的是制造业)才应用管理会计。现代管理会计可以为所有组织的战略、战术和操作层面的目标服务。

我国著名管理会计学家余绪缨教授(1999)认为:管理会计是企业内部使用者提供管理信息的会计,它为企业内部使用者提供有助于正确进行经营决策和改善经营管理的有关资料,发挥会计信息的内部管理职能。

李天民教授在其1984年编著的《管理会计》一书中认为: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,并帮助企业领导做出各种决策的一套信息处理系统。

胡玉明教授(2000)认为:21世纪的管理会计应是企业(组织)核心能力的诊断、分析、培植和提升提供相关信息支持的信息系统。

从上述定义可以看出,管理会计的概念在不断演化。最新观念的基本共识是:管理会计是一个信息系统,它是对内报告会计,它处理的信息不仅包括财务信息,而且包括非财务信息,它使用一系列专门的方法对企业所收集到的信息进行加工处理,提供给企业管理者作为决策之用。

传统的管理会计信息是以货币表现的财务信息。但是,目前管理会计信息已经大为扩展,除了包括财务信息外,还包含了越来越多的非财务信息。这些非财务信息有客观的信息和主观的信息之分。客观信息包括运营信息和实物信息,如产品质量方面的信息和生产时间信息。主观信息包括消费者满意度评价、员工的能力、员工满意度评价和新产品的表现等。

那么,管理会计信息是如何为管理者服务的呢?在一个企业中,需要对其提供的产品和劳务的成本以及盈利情况进行计算,对消费者的满意度进行测量,对各种活动的成本和收益进行计量。要完成这些工作,只能利用管理会计提供的信息。此外,管理会计信息还可以用于测量其各责任单位,如分厂、车间、部门的绩效。对这些部门经济活动的计量不仅直接关系到这些部门自身的利益,还影响到企业总体战略的实施。企业的员工和各级管理者可以从管理会计信息中获得有关他们表现的信息反馈,



能使他们找到过去工作中的不足并在以后的工作中加以改进。

总之，一个企业要想取得成功并不断地繁荣发展，必须设计和提供消费者满意的产品和服务，建立高效率的分销渠道，开展富有成效的市场营销活动，快速地将产品和服务提供给消费者。尽管管理会计信息不能保证这些至关重要的活动取得成功，但是匮乏和扭曲的管理会计信息将使企业面临严重的困难。高效的管理会计信息系统通过及时准确地提供信息，将为企业带来价值增值。

综上所述，笔者认为，未来的管理会计是内部报告会计，应是以组织所服务的顾客终身价值最大化（战略考虑）为目标的，以计算机和网络为主要手段，以财务数据为主要内容，同时结合非财务信息，为组织形成和提升其核心竞争能力提供相关信息支持的管理信息系统。

从目标上看，所有的组织之所以存在，是因为存在它所服务的对象——顾客。工商企业的顾客大家一般比较清楚，是使用或者享用这个商品或者服务的组织或者个人。非营利组织也有它的顾客：学校的顾客是学生，医院的顾客是患者，政府的顾客是它所服务的公民，教堂的顾客是教徒，寺庙的顾客是信徒。组织存在的基础是它有顾客，组织发展的基础是能使它的顾客满意，它的顾客能从该组织中获得价值（包括精神上的价值享受，虽然目前的管理会计由于无法度量而没有包括这方面的内容）。企业（组织）的利润来自哪里？从根本上看，来自满意顾客的回报（或者对价）。所以，以组织所服务的顾客终身价值最大化为目标是现代管理会计的长远的战略性的根本目标，这个目标永远不会过时。首先，从中短期的目标来看，管理会计是为帮助一个组织形成和提升其核心竞争能力服务的。其次，计算机技术和网络技术对信息系统带来了根本性变化，因此，从方式上看，现代的管理会计不可能离开计算机和网络。再次，从管理会计信息内容上看，虽然现代的管理会计已经不仅仅是财务信息，还要结合非财务信息，但是，我们仍然认为，管理会计信息的主要内容是以货币计量的财务信息，同时要结合非财务信息。最后，我们认为，现代管理会计仍然是一个信息系统，是现代组织管理信息系统的一个子系统。

1.1.2 管理会计的形成和发展

管理会计的形成和发展大致可以分为两个部分，三个阶段：基础性管理会计部分，包括两大阶段，即执行性管理会计阶段和决策性管理会计阶段（余绪缨，1999）；高级管理会计部分，即管理会计新发展阶段。

1. 执行性管理会计阶段（20世纪初到20世纪50年代）

执行性管理会计阶段是指以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统占主导的时期，时间从20世纪初到20世纪50年代。众所周知，泰罗的科学管理学说的核心是动作研究和时间研究，强调提高生产和工作的效率，要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费尽可能降到最低限度。为了实现这个目标，要求在管理上实行“最完善的计算和监督制度”。当时在会计上主要是通过科学地制定标准成本，严格地实行预算控制和差异分析来进行的。这是会计为配合泰罗制的广泛实施，在计算和监督方面取得的重大进展。因此，这个阶段的管理会计的主要内容也是成本会计的内容，主要是标准成本制度、预算控制制度和差异分析制度等。这个阶段的管理会计的主要目标是帮助企业提高生产效率和取得较好的生产效果，尤其是帮助企业解决在

生产过程中效率不高的问题。因为,把标准成本和差异分析纳入会计系统,通过缜密的事先计算与事后分析,帮助企业用较少的原材料生产出较多的产品,表现为材料利用率的提高;用较少的工时生产出较多的产品,表现为劳动生产率的提高;用一定的生产设备(生产能力)生产出较多的产品,表现为设备利用率的提高。材料利用率、劳动生产率和设备利用率提高,其综合表现为企业生产成本的降低创造了低成本的竞争优势,提高了企业的经济效益。这个阶段的历史背景是:短缺经济,卖方市场,供不应求。从20世纪初期到20世纪50年代,发生了第一次和第二次世界大战,世界刚经历过战争创伤,整个社会的物资都非常短缺,企业的产品生产出来以后不愁没有销路,卖方市场占主导地位。企业之间的竞争并不激烈,企业对外部客观经济环境的分析研究并不十分迫切。因此,企业与外界管理的有关问题在执行性管理会计阶段还没有得到应有的反映。这个阶段,“把事情做好”是最重要的。在我国,从新中国成立到20世纪80年代开始进行经济体制改革,基本上也处于这个阶段。因此,这个阶段我国的管理会计(虽然那时并没有理论上的总结,也还不熟悉“管理会计”这个名词)实务主要是执行性管理会计,并具有自己的特色,如内部银行、班组核算、经济活动分析、流动资金归口分级管理等内容。

2. 决策性管理会计阶段(20世纪50—90年代)

从20世纪50年代开始,世界各国进入战后期。各主要资本主义国家经济进入恢复和快速增长时期。这个阶段,科学技术突飞猛进并大规模应用于生产,生产力获得极大提高。此外,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,企业外部市场环境瞬息万变,竞争更加激烈。市场已经从卖方市场转变为买方市场。这个阶段,企业管理者需要着眼全局,适时根据外部市场的需求来调整企业的经营策略。因此,在这种全新的经营环境下,企业的盛衰、成败、生产、发展,首先取决于企业采取的方针和决策是否正确,即“战略决定成败”。如果决策失误,生产了市场不接受的产品,即使效率再高,也不会给企业带来效益,不会创造社会财富,不能增加社会福利,执行得好,只会加速浪费社会资源。因此,过去把人当“机器”的泰罗制不再适应了。于是,以西蒙为代表的决策学派占据了管理学的主导。运筹学和行为科学成果大量应用于管理会计,形成了决策性管理会计。决策性管理会计以服务于提高企业经济效益为核心。它并不排斥执行管理会计,而是强调在“把事情做对”的前提下,再“把事情做好”。它关注企业内部,更关注企业外部市场的需求,关注顾客需求,提倡“随客户需求而动”。我国从80年代中期开始企业放权,到1992年党的十四大决定建立社会主义市场经济体制之时,企业的自主权越来越大。我国市场经济体制逐渐成熟和完善,企业间的竞争也越来越激烈。特别是90年代中期以来,我国的管理会计实务也基本上进入了决策性管理会计阶段,但不同行业、不同所有制企业情况可能存在较大的差异。

3. 管理会计的新发展阶段(20世纪后期至今)

这个阶段的主要特点是高新技术在企业中的应用,企业自动化程度越来越高,加上以计算机技术为代表的信息技术的广泛应用,知识经济的兴起,全球一体化进程的发展。企业的经营环境发生了巨大变化。传统的管理会计理论方法已不适应企业新环境的要求,从而产生了作业成本会计、经济增加值、平衡计分卡、环境管理会计、人力资源管理会计、战略管理会计、生命周期成本会计等管理会计的新领域。由于本书是本科生教材,主要侧重基础管理会计的内容,因此,除了对已经比较成熟的内容