



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

国家级精品课程  
国家级重点学科  
东北财经大学会计学系列教材

# 管理会计

MANAGEMENT ACCOUNTING

吴大军 主编 牛彦秀 副主编

第三版

 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press





C13070503

F234. 3-43  
19-3

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

国家级精品课程  
国家级重点学科  
东北财经大学会计学系列教材



# 管理会计

## MANAGEMENT ACCOUNTING

吴大军 主编 牛彦秀 副主编

### 第三版

**FE** 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连



北航

C1678939

F234.3-43  
19-3

0128078210

© 吴大军 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计 / 吴大军主编. —3 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2013. 8

(东北财经大学会计学系列教材)

ISBN 978-7-5654-1266-0

I. 管… II. 吴… 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 (2013) 第 174959 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连图腾彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 653 千字 印张: 26 1/2 插页: 1

2013 年 8 月第 3 版

2013 年 8 月第 15 次印刷

责任编辑: 田世忠 李 彬

责任校对: 赵 楠 孙 萍

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1266-0

定价: 32.00 元

013070503

## 东北财经大学会计学系列教材编委会

### 主任

刘永泽 教授 博士 博士生导师

### 委员

(按姓氏笔画为序)

万寿义 教授 博士 博士生导师

方红星 教授 博士 博士生导师

王振武 教授 硕士生导师

刘明辉 教授 博士 博士生导师

刘淑莲 教授 博士 博士生导师

孙光国 教授 博士 硕士生导师

吴大军 教授 博士 硕士生导师

李日昱 教授 博士 硕士生导师

张先治 教授 博士 博士生导师

陈国辉 教授 博士 博士生导师

姜欣 教授 博士 硕士生导师

## 卷首语

谁都不可否认，经济与会计的关系越来越密切，尤其是世界经济一体化的趋势让全世界的会计准则制定机构都走上了会计准则的国际趋同和等效之路；谁也不能否认，我国的会计改革紧跟了我国和世界经济发展的步伐，尤其是20世纪90年代初至今，会计改革经历了与国际接轨、趋同和等效的阶段；谁都必须承认，会计人才的培养要适应经济与社会的发展变化，尤其要适应建设社会主义市场经济的需要。另外，一整套优秀的系列教材对于培养会计人才的重要性是显而易见的，尤为重要的是教材必须紧跟时代进步的节奏，把握好经济与会计发展的脉搏。

纵观“国家级重点学科·东北财经大学会计学系列教材”的生命线会发现，她之所以能长青，正是上述认识指引的硕果。

20世纪90年代初，我们编写了东北财经大学第一套会计学系列教材，其奉行的理念是：积数十年教材编写之经验，融几十位教授之心血，编系列精品教材。在20多年中，我们一直坚持这样的原则，前后共出版过4套系列教材，每一套系列教材都修订过若干次，总销量超过300万册，其足迹踏遍祖国的大江南北。在20多年中，会计学系列教材伴随着一批又一批的的大学生成长，并且以教材编写为契机，在高等学府中培养了一代又一代的教师精英。

从时间上来推算，本套会计学系列教材是20多年中的第五套。本套会计学系列教材的第一版诞生于2007年1月，正好踏着2006年财政部发布新企业会计准则体系的节拍。在近年来的教材使用过程中，我们尽管作了一些修订，但始终未能跳出小修小改的圈子。在此期间，我们又掌握和理解了更新的会计准则与规范，积累和领会了更多的专业知识，尤其是对会计准则与会计教材之间的关系有了更深刻的认识。基于此，我们才有了这一次的大修订，并以第三版的形式呈现在读者面前。

本次“国家级重点学科·东北财经大学会计学系列教材”修订的指导思想是：依据财政部最新《企业会计准则讲解2008》，反映最新增值税、消费税、营业税等税收法规调整内容，建设立体、全面的资源平台，打造会计专业精品教材。

本次东北财经大学会计学系列教材修订的背景主要是：2007年11月和2008年8月，财政部分别印发《企业会计准则解释第1号》、《企业会计准则解释第2号》，针对准则实施过程中的具体问题进行了详细的讲解，并于2008年出版了《企业会计准则讲解2008》。与会计密切相关的一些税收法规在此期间也有了新的调整。本次修订以上述内容为依据，使广大高等院校会计专业师生更好地理解 and 掌握新准则及税收法规变化，在以后的工作中能够真正地学以致用。

在本次“国家级重点学科·东北财经大学会计学系列教材”修订的过程中，我们更加注重提升同教材配套的“习题与案例”、“电子课件”以及“教学大纲”的平台建设质量。第一，关于习题与案例。按照修订后的教材内容体系，根据各章内容的安排重新进行习题与



### 第三版前言

在当代会计实践中,作为企业会计两大分支之一的管理会计发挥着不可替代的重要作用。这一点已经成为国内外会计工作者和会计学者的共识。管理会计课程也无一例外地成为我国高校会计学专业的主干课程。为了适应管理会计理论与实践的发展,满足管理会计教学的需要,我们在全会计专业技术资格考试指定用书《会计师资格考试——管理会计》(吴大军主编,1995年8月第1版)、中央广播电视大学统编教材《管理会计》(吴大军主编,1999年10月第1版)和普通高等教育“十五”国家级规划教材《管理会计》(2004年10月第1版)的基础上,编写了本部教材。其中,短期经营决策和长期投资决策增加了大量新的内容,对全面预算也进行了彻底调整,许多章节增加了如何运用计算机函数进行定量分析处理的内容,用两章的篇幅专门介绍了作业管理和战略管理会计的内容。

本书除了可作为高等院校管理类专业开设的管理会计课程教材外,还可作为在职财会人员、财经管理干部和其他对管理会计感兴趣的人自学、复习和研究管理会计的参考用书。为了方便教师备课和学生自主学习,我们还另外编写了与本书配套的《管理会计习题与案例》,供选用。

本书保持了作者的一贯写作风格和特色,即从中国实际出发,理论联系实际,避免生搬硬套国外管理会计教材的现成内容。无论在内容的组织、体系的安排,还是体例的设计等各方面都充分考虑到学生学习和掌握管理会计的基本理论、基本方法和基本操作技能的需要,真正突出了以学生为中心的特点。

为了确保教材质量,本书大量吸收了近年来国内外管理会计理论研究的最新成果,系统介绍了经实践证明具有可操作性的先进方法。为了便于读者学习,本书在讨论定量模型时,平行使用字母符号与文字两套公式。所有公式均按章节排序。例题分章编号,并标明题目、已知、要求和解题过程。内容完整,层次和步骤清晰,逻辑关系突出,规范科学,为学生日后准确完成作业、考试答题提供了标准范例。在讨论利用现代计算机技术进行管理会计定量分析时,分析了现有财务函数与手工环境下相关指标处理方法上的差异和形成的原因。对于关键的理念或方法,进行了深入浅出的表述。此外,本着客观介绍、公正评价的原则,对目前尚无定论但书中又无法回避的有争议问题进行了妥善处理。

本书以现代企业所处的社会经济环境为背景,阐明以企业为主体,密切联系现代会计的预测、决策、规划、控制、考核、评价等职能,系统地介绍了现代管理会计的基本理论、基本方法和实用操作技术。全书共十四章,其中,前四章交代了管理会计的基本原理和传统管理会计的基本方法;第五章到第十二章分别讨论了管理会计各项职能在实践中的应用程序与具体操作方法;第十三章和第十四章集中介绍管理会计发展的新领域。本书第七章的部分内容根据国家最新颁发的相关法规编写,与以往教材有较大不同。

本书由吴大军教授任主编,牛彦秀教授任副主编。吴大军教授编写第一章、第二章、第三章、第四章、第五章、第六章、第七章、第八章和第十一章;牛彦秀教授编写第十三和

十四章；王满教授编写第十二章；第九章和第十章由吴大军教授和王满教授共同完成。附表由吴大军教授提供。

本书初稿完成后，由吴大军教授对全书进行了详细的修改、增补和总纂，并撰写了前言和目录。

2007年，由本书主编主持的管理会计课程获得国家级精品课程称号。欢迎读者在学习管理会计课程的过程中登录东北财经大学网站（www.dufep.cn），浏览管理会计网络课程教学资源，观看或下载相关的多媒体资源、教师教学资源、学生学习指南、学生实践指南或阅读参考资料。

链接“管理会计课程网站”的步骤如下：  
登录 <http://www.dufe.edu.cn> → 精品课程 → 国家级精品课程 → 管理会计 → 课程网站 → 相关资源。

本次修订，主要调整了第三章变动成本法的部分内容，科学地提出了解决“产销平衡关系对两种成本法广义利润差额性质影响”这一难题的思路，并重新设计了相关例题。

限于作者水平，书中难免存在纰漏或不当之处，恳请读者批评指正。

编者

2013年7月





第五节	生产决策(2)——生产什么的决策	151
第六节	生产决策(3)——怎样生产的决策	161
第七节	不确定条件下的生产决策	164
第八节	定价决策	167
<b>第七章</b>	<b>长期投资决策(上)</b>	177
第一节	长期投资决策概述	177
第二节	关于长期投资项目的几个基本概念	179
第三节	现金流量	183
第四节	货币时间价值	198
<b>第八章</b>	<b>长期投资决策(下)</b>	215
第一节	长期投资决策评价指标概述	215
第二节	静态评价指标的计算	217
第三节	动态评价指标的计算	223
第四节	长期投资决策评价指标的运用	234
第五节	投资敏感性分析	244
第六节	风险投资决策	249
<b>第九章</b>	<b>全面预算</b>	255
第一节	全面预算概述	255
第二节	全面预算的编制	258
第三节	预算编制的具体方法	283
<b>第十章</b>	<b>成本控制</b>	295
第一节	成本控制概述	295
第二节	标准成本控制系统	298
第三节	质量成本控制	312
第四节	使用寿命周期成本控制原理	321
<b>第十一章</b>	<b>存货控制</b>	323
第一节	存货控制概述	323
第二节	材料的经济订货批量控制	326
第三节	不同采购方式下的材料存货控制	331
第四节	最优生产批量控制	333
<b>第十二章</b>	<b>责任会计</b>	339
第一节	责任会计概述	339
第二节	责任中心	342
第三节	责任预算、责任报告与业绩考核	351
第四节	内部转移价格	359
第五节	内部结算方式、责任成本结转与内部仲裁	367
<b>第十三章</b>	<b>作业管理</b>	370
第一节	作业管理概述	370
第二节	作业管理的产生	372

---

第三节	作业管理的实施·····	374
<b>第十四章</b>	<b>战略管理会计</b> ·····	<b>385</b>
第一节	战略管理会计概述·····	385
第二节	战略管理会计研究的内容·····	388
第三节	战略管理会计在实际中的应用·····	400
<b>附 表</b>	·····	<b>405</b>

# 第一章

## 管理会计概述

### 第一节 管理会计的一般概念

学习管理会计，首先必须明确管理会计的一系列基本概念。本节主要介绍管理会计的定义、地位、职能及其基本内容等相关概念。

#### 一、管理会计的定义

##### (一) 狭义管理会计的定义

管理会计 (management accounting) 可以从狭义和广义两个方面来理解。狭义的管理会计，又称微观管理会计，是指在当代市场经济条件下，以强化企业内部经营管理，实现最佳经济效益为最终目的，以现代企业经营活动及其价值表现为对象，通过对财务等信息的深加工和再利用，实现对经济过程的预测、决策、规划、控制、责任考核评价等职能的一个会计分支。

应当从以下几个方面来理解狭义管理会计的定义：

(1) 管理会计的工作主体是现代企业，而后者又处在现代市场经济条件下。从现代系统论的角度看，现代经济的变化不仅对管理会计的产生起到了积极的作用，而且还不断地提出新的要求，促进了管理会计的发展。

(2) 管理会计的奋斗目标是确保企业实现最佳的经济效益。

(3) 管理会计的对象是企业的经营活动及其价值表现。

(4) 管理会计的手段是对财务信息等进行深加工和再利用。

(5) 管理会计的职能必须充分体现现代企业管理的要求。

(6) 管理会计与企业管理的关系是部分与整体之间的从属关系。

(7) 管理会计的本质既是一种侧重于在现代企业内部经营管理中直接发挥作用的会计，同时又是企业管理的重要组成部分，因而也有人称其为“内部经营管理会计”，简称“内部会计 (internal accounting)”。

(8) 管理会计是现代企业会计系统中与传统的财务会计相对立的概念。

总之，被西方称为“管理会计”的那个客体，就其客观内容而言，不过是现代会计系

统中区别于传统会计,能够更明显、更集中地体现包括会计预测经营前景、参与经营决策、规划经营方针、控制经济过程、考核评价责任业绩等内在功能的那部分工作内容。显然,将管理会计作为现代会计的范畴去考察,将其同现代经济环境、现代经济管理实践的特点联系起来,有助于一系列管理会计基本问题的圆满解决。

本书主要讨论狭义的管理会计问题。

## (二) 广义管理会计的定义

——广义的管理会计,是指用于概括现代会计系统中区别于传统会计,直接体现预测、决策、规划、控制和责任考核评价等会计管理职能的那部分内容的一个范畴。

广义管理会计的定义有如下优点:

(1) 在财务会计的内容相对稳定,而管理会计的发展尚未定型的情况下,可以比较方便地为管理会计划定一个大致的范畴,从而使不同的学术观点统一在相对宽松的框架内,便于彼此取长补短,有助于推动管理会计理论的发展。

(2) 这个定义有助于对目前已经初见端倪的战略管理会计 (strategic management accounting)、宏观管理会计 (macro management accounting) 和国际管理会计 (international management accounting) 更好地进行定位,合理地界定它们的归属。

(3) 这个定义比较简单。

但广义管理会计的定义也存在口径过于宽泛,界限过于模糊,现实性比较差的缺点。由于这个定义采用排除法来界定管理会计,就容易把原本不应划归于管理会计范畴的其他会计分支统统吸纳到管理会计门下,使“管理会计”成了无所不包的大杂烩,导致理论研究的庸俗化。

## (三) 管理会计学的定义

在学习本门课程时,必须将管理会计与管理会计学作为两个不同的概念来对待,因为管理会计属于现代企业会计工作实践的范畴;而管理会计学属于会计学分类的范畴,是有关管理会计工作经验的理论总结和形成的理论知识体系。

## (四) 关于管理会计定义的其他观点

### 1. 西方学者的观点

尽管管理会计的理论和实践最先起源于西方社会,但迄今为止在西方尚未形成一个统一的管理会计定义。有人将管理会计描述为“向企业管理当局提供信息以帮助其进行经营管理的会计分支”,也有人认为“管理会计就是会计与管理的直接融合”。

美国会计学会 (American Accounting Association, AAA) 于 1958 年和 1966 年先后两次为管理会计提出了如下定义:“管理会计是指在处理企业历史和未来的经济资料时,运用适当的技巧和概念来协助经营管理人员拟订能达到合理经营目的的计划,并作出能达到上述目的的明智的决策。”<sup>①</sup>显然,他们将管理会计的活动领域限定于微观,即企业环境。

从 20 世纪 70 年代起,西方许多人将管理会计描述为“现代企业会计信息系统中区别于财务会计的另一个信息子系统”。

1981 年,全美会计师协会 (National Accountants Association, NAA) 下设的管理会计实务委员会指出,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的确认、计量、归集、分析、编报、解释和

<sup>①</sup> 有人认为,此观点是 AAA 下设的管理会计委员会在 1988 年提出的。

传递的过程,并指出管理会计同样适用于非营利的机关团体。这一定义扩大了管理会计的活动领域,指明管理会计的活动领域不应仅限于“微观”,还应扩展到“宏观”。1982年,英国成本与管理会计师协会(Institute of Cost and Management Accountants, ICMA)给管理会计下了一个更为广泛的定义,认为除了外部审计以外的所有会计分支(包括簿记系统、资金筹措、编制财务计划与预算、实施财务控制、财务会计和成本会计等)均属于管理会计的范畴。

1988年4月,在国际会计师联合会(International Federation of Accountants, IFAC)下设的财务和管理会计师委员会发表的《论管理会计概念(征求意见稿)》一文中明确表示:“管理会计可定义为:在一个组织中,管理部门用于计划、评价和控制的(财务和经营)信息的确认、计量、收集、分析、编报、解释和传输的过程,以确保其资源的合理使用并履行相应的经营责任。”

## 2. 我国学者的观点

20世纪70年代末80年代初,西方管理会计学的理论被介绍到中国。我国会计师在解释管理会计定义时,提出如下主要观点:

(1) 管理会计是从传统的、单一的会计系统中分离出来,与财务会计并列的独立学科……(是)一门新兴的综合性的边缘科学。(余绪缨,1982)

(2) 管理会计是西方企业为了加强内部经济管理,实现利润最大化这一企业经营目标的最终目的,灵活运用多种多样的方式方法,收集、储存、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。(汪家祐,1987)

(3) 管理会计是通过一系列专门方法,利用财务会计、统计及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,是企业内部各级管理人员能据以对各个责任单位和整个企业日常和未来的经济活动及其发出的信息进行规划、控制、评价与考核,并帮助企业当局作出最优决策的一整套信息系统。(李天民,1995)

(4) 管理会计是将现代化管理与会计融为一体,为企业的领导者和管理人员提供管理信息的会计,它是企业管理信息系统的一个子系统,是决策支持系统的重要组成部分。(余绪缨,1999)

## 二、管理会计的地位

在西方,企业的内部组织大体上包括生产部门和服务部门两大类。凡是直接负责处理产品(或劳务)的生产和销售活动的称为生产部门;凡是支持生产部门工作,或是为生产部门服务的都称为服务部门。会计机构隶属于服务部门。构成现代企业会计两大分支的管理会计和财务会计各自有专职的会计人员,两个部门并行,共同接受总会计师的领导。

管理会计人员的主要工作是根据企业的经济实力和未来发展方向,对其经营目标和实施方案进行预测决策,编制预算,对经营活动进行全方位、全过程的价值控制,组织成本核算管理,考核评价有关方面的经营业绩,为加强企业内部管理献计献策。可见,管理会计工作可以渗透企业的各个方面,它既为企业总体管理服务,本身又属于整个企业管理系统的有机组成部分,并处在价值管理的核心地位。

在我国,由于管理会计工作尚处于起步阶段,企业中并没有专设的机构和人员负责此项工作,只能由财务会计人员兼做,这样势必妨碍管理会计工作的顺利开展。随着改革的深入、

社会主义市场经济体制的逐步确立和现代企业制度的建立,我国大中型企业一般都已配备了总会计师编制,再加上近年来企业财务会计工作与国际惯例的趋同和会计电算化的普及,大大简化了日常财务会计核算工作,使会计人员有时间和精力面向内部管理,钻研管理会计业务。看来,在我国企业设立专门的管理会计机构不仅是十分必要的,而且也是完全可能的。

### 三、管理会计的职能

#### (一) 职能与现代企业管理职能

某一事物的职能(function)是指客观存在于该事物内部,不以人的主观意志为转移的固有功能或属性。在现实生活中,不同的人对同一事物职能的表述往往有一定差别。这是因为:一方面,人们观察事物的角度和立场不同,或认识能力有差异;另一方面,客观事物本身处于不断的发展变化中,其职能会有所变化,导致不同时期人们对其职能的认识不同。

作为现代企业管理重要内容的管理会计,其职能必然受到企业管理职能的约束。但目前人们对企业管理的职能尚缺乏统一的认识,因而对管理会计的职能的表述也存在一定差异。

多数学者的意见认为,企业管理具有预测、决策、规划、控制和考核评价等五项职能。也有人认为,企业管理的职能应当是以下四项,即计划、组织、指导和考核。

#### (二) 管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计实践本身客观存在的必然性所决定的内在功能。按照管理五项职能的观点,可以将管理会计的主要职能概括为以下五个方面: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。

##### 1. 预测经济前景

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。管理会计发挥预测经济前景的职能,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,为企业经营决策提供第一手信息。

##### 2. 参与经济决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下,按照客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法作出决定的过程。决策既是企业经营管理的核心,也是各级各类管理人员的主要工作。由于决策工作贯穿于企业管理的各个方面和整个过程的始终,因而作为管理有机组成部分的会计(尤其是管理会计)必然具有决策职能。企业的重大决策,都应该有会计部门参加,因此,也有人将其称为参与决策。

管理会计发挥参与经济决策的职能,主要体现在根据企业决策目标搜集、整理有关信息资料,选择科学的方法计算有关关长期决策方案的评价指标,并作出正确的财务评价,最终筛选出最优的行动方案。

##### 3. 规划经营目标

管理会计的规划职能是通过编制各种计划和预算实现的。它要求在最终决策方案的基础上,将事先确定的有关经济目标分解落实到各有关预算中去,从而合理有效地组织协调供、产、销及人、财、物之间的关系,并为控制和责任考核创造条件。

##### 4. 控制经济过程

控制经济过程是管理会计的重要职能之一。这一职能的发挥要求将对经济过程的事前控制同事中控制有机地结合起来,即事前确定科学可行的各种标准,并根据执行过程中的实际

与计划发生的偏差进行原因分析,以便及时采取措施进行调整,改进工作,确保经济活动的正常进行。

#### 5. 考核评价经营业绩

现代管理十分注重充分调动人的积极性,贯彻落实责任制是企业管理的一项重要任务。管理会计履行考核评价经营业绩的职能,是通过建立责任会计制度来实现的。在各部门各单位及每个人均明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩和不足,从而为奖惩制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

### 四、管理会计的基本内容

管理会计的内容是指与其职能相适应的工作内容,包括预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等方面。其中,前两项内容合称为预测决策会计(accounting for forecasting & decision);全面预算和成本控制合称为规划控制会计(accounting for planning & control)。预测决策会计、规划控制会计和责任会计(responsibility accounting)三者既相对独立,又相辅相成,共同构成了现代管理会计的基本内容。

#### (一) 预测决策会计的定义

预测决策会计是指管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能的最具有能动作用的会计子系统。它处于现代管理会计的核心地位,又是现代管理会计形成的关键标志之一。

#### (二) 规划控制会计的定义

规划控制会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下,为执行既定的决策方案而进行有关规划和控制,以确保预期奋斗目标顺利实现的管理会计子系统。

#### (三) 责任会计的定义

责任会计是指在组织企业经营时,按照分权管理的思想划分各个内部管理层次的相应职责、权限及所承担义务的范围和内容,通过考核评价各有关方面履行责任的情况,反映其真实业绩,从而调动企业全体职工积极性的管理会计子系统。

## 第二节 管理会计的产生与发展

管理会计自问世以来,已经有了一个世纪的历史。在这个过程中,同其他任何新鲜事物一样,管理会计从无到有、从小到大,经历了由简单到复杂、从低级到高级的发展阶段。本节简单回顾管理会计的发展历史,并分析导致其产生发展的根本原因。

### 一、管理会计的历史沿革

从客观内容上看,管理会计的实践最初萌生于19世纪末20世纪初,其雏形产生于20世纪上半叶,正式形成和发展于第二次世界大战之后,20世纪70年代后在世界范围内得以迅速发展。

(一) 从会计发展史的角度看,由传统近代会计向现代会计的过渡形成了管理会计产生的时代背景

在早期的资本主义社会中,由于近代会计与当时以经验和直觉为核心的传统管理方式相



适应,对社会的经济发展起到了积极的促进作用。但随着社会生产力水平的提高和商品经济的迅速发展,传统的因袭管理方式所无法克服的粗放经营、资源浪费严重、企业基层生产效率低下等弊端同大机器工业生产的矛盾越来越尖锐。于是,取代旧的落后的“传统管理”的“科学管理”方式在19世纪末20世纪初应运而生。在以美国的泰罗和法国的法约尔为代表人物的“古典管理理论”的指导下,企业管理实践中先后应用了以确定定额为目的的时间与动作研究技术、差别工资制和以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理 and 差异分析,以及日常成本控制等一系列标准化、制度化的新技术新方法。这一切对片面地强调事后反映职能的传统会计提出了严峻挑战和巨大冲击。这种情况下,企业会计必须突破单一事后核算的格局,采取对经济过程实施事前规划和事中控制的技术方法,更好地促进经营目标的实现。

伴随着企业管理方式的变革,会计开始了由近代会计向现代会计转变的进程,原始的管理会计也初现端倪。20世纪初,在美国企业会计实务中开始出现了以差异分析为主要内容的“标准成本计算制度”和“预算控制”。这标志着管理会计的原始雏形已经形成。

## (二) 从20世纪50年代起,管理会计首先在西方得到迅速发展

世界经济进入第二次世界大战后发展的新时期以来,技术革命的浪潮日益高涨,迅速推动社会生产力的进步。表现在新装备、新工艺、新技术得到广泛采用,产品更新换代周期普遍缩短;新兴产业部门层出不穷,资本集中规模越来越大,跨国公司大批涌现;生产经营的社会化程度空前提高,企业内部各部门乃至职工个人之间的联系普遍增强。全球市场环境瞬息万变,传统营销手段失灵,竞争愈演愈烈。

这种情况迫使人们必须考虑如何转变观念、适应市场需要的问题。无数实践证明:只有尽快实现管理现代化,将过去的以生产为中心的生产型管理模式调整转变为以开发市场、调动各方面积极性和取得最大可能经济效益为中心的经营决策型管理模式,实现市场经济条件下的良性循环,才能在强手如林的竞争中立于不败之地。从此世界进入了现代经济管理的崭新阶段。

在这个阶段上,管理会计适应现代经济管理的要求,不仅完善发展了规划控制会计的理论与实践,而且还逐步充实了以“管理科学学派”为依据的预测决策会计和以“行为科学”为指导思想的责任会计等内容。

在现代管理会计阶段,不仅管理会计的实践内容及其特征发生了较大的变化,其应用范围日益扩大,作用越来越明显,越来越受到重视,而且一些国家还相继成立了专业的管理会计团体,这标志着现代管理会计进入了成熟期。

早在20世纪50年代,美国会计学会就设立了管理会计委员会。1969年,全美会计师协会(NAA)成立了专门研究管理会计问题的高级委员会——管理会计实务委员会(Management Accounting Practices Committee, MAPC),陆续颁布了一系列指导管理会计实务的公告(Statements on Management Accountings, SMAs),以“促进管理会计师的职业化和提高会计学的教学水平”。在这些公告中,涉及管理会计目标、术语、概念、惯例与方法、会计活动管理等诸多方面内容。这些团体大多出版专业性刊物,如《管理会计》月刊,并在全世界发行。现在已有许多国家出版发行管理会计专业杂志。

1972年由美国管理会计协会主持,举行了全美第一届执业管理会计师资格考试;几乎与此同时,英国也安排了类似的考试。从此,西方出现了有别于“注册会计师(CPA)”的“执业管理会计师(certified management accountant, CMA)”职业。