

 交通运输业会计系列教材

交通运输企业管理会计学

周国光 / 主编



立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



交通运输业会计系列教材

交通运输企业管理会计学

周国光 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

交通运输企业管理会计学/周国光主编. —上海:立信会计出版社, 2014. 1

ISBN 978-7-5429-4033-9

I. ①交… II. ①周… III. ①交通运输企业—管理会计 IV. ①F540.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 013274 号

责任编辑 黄成良

封面设计 周崇文

交通运输企业管理会计学

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司		
开 本	787 毫米×960 毫米	1/16	
印 张	25	插 页	1
字 数	486 千字		
版 次	2014 年 1 月第 1 版		
印 次	2014 年 1 月第 1 次		
印 数	1—2 500		
书 号	ISBN 978-7-5429-4033-9/F		
定 价	42.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

交通运输业会计系列教材

编 委 会

- 主 任 邵瑞庆 上海立信会计学院教授、上海海事大学博士生导师，
中国交通会计学会副会长
- 委 员 周国光 长安大学教授、博士生导师，中国交通会计学会
副会长
- 肖 序 中南大学教授、博士生导师，中国铁道财务会计
学会理事
- 孙新宪 中国民航大学教授、中国总会计师协会民航分会
常务理事
- 邢如其 石家庄铁道大学教授、财会政策法规研究所所长，
中国铁道财务会计学会理事
- 王 芸 华东交通大学教授，中国铁道财务会计学会理事
- 黄长江 武汉理工大学教授
- 窦瀚修 立信会计出版社研究员、社长

总 序

《企业会计准则》(2006)与《企业财务通则》(2006)的颁布与实施,标志着我国经过二十多年的研究探索所追求的遵循国际惯例、会计准则与国际趋同、统一各类企业的会计核算标准与财务规范的目标已经基本实现。但不可否认,由于各类企业职能的不同以及生产经营与管理组织上的差异,在实施统一的企业会计准则与财务通则的过程中,依然需要对各类企业的特殊会计与财务问题进行研究并加以解决,以保证统一的企业会计准则与财务通则在各类企业的有效实施;况且,在当前竞争激烈的市场环境中,各类企业也需要探索与所属行业特征相符的现代会计与财务管理方法。

交通运输业是国民经济的基础产业,在社会经济发展中起着基础性、保障性和先导性的作用。交通运输业的发展历史表明,交通运输业的发展不仅取决于社会生产力的发展和科学技术的进步,而且取决于交通运输运行组织及其管理的科学化。交通运输业的职能是利用铁路、公路、航道、车站、港口、机场等交通运输设施,通过运用车辆、船舶、飞机等交通运输工具与装卸机械,实现被运送对象旅客、货物的位置转移。交通运输业的第三产业服务特性,决定国民经济发展水平的基础产业特性,对社会经济的外部效应特征以及对于空间、地域和时间所具有的极强依附性特征,反映出交通运输业的投融资以及生产经营活动的会计核算与财务管理不同于一般工商企业。

在实行计划经济体制时期,我国实行分行业的计划管理,各高等院校举办的会计专业大多为行业会计专业,各交通运输高等院校的会计专业拥有一批精通交通运输行业会计与财务管理的教师,按所属的行业编写有铁路、公路、水路、航空等交通运输行业会计与财务管理教材,为交通运输行业培养了大量熟悉交通运输行业会计与财务管理的人才。随着我国经济体制由计划经济向市场经济的转化以及经济逐

步融入全球经济,会计准则与国际趋同,会计教育也随之发生变革,行业会计专业均改为通用的会计专业。但这一变革,并不意味着行业会计与财务问题不再需要研究,恰恰相反,对于投融资以及生产经营活动具有特殊性的行业会计与财务问题的研究亟待加强。对于交通运输这一特殊行业,需要依据国家统一的企业会计准则与财务通则,对会计核算与财务管理建立有据可依的规则。并且,在交通运输业的发展中投融资方式的不断创新,组织运行以及企业经营管理方式的变化,带来了一系列需要研究的会计与财务问题。遗憾的是,目前具有交通运输行业背景的高等院校会计专业从事交通运输行业会计与财务问题研究的教师屈指可数,系统论述交通运输行业会计核算与财务管理的教材难以寻觅,交通运输企业管理人员对交通运输会计与财务管理知识读本的呼唤得不到回应。自2001年开始,由中国交通会计学会、中国铁道财务会计学会、中国总会计师协会民航分会举办为期两年一届的中国交通运输业财务与会计学术研讨会,交流与研讨交通运输业财务与会计理论与实务问题的研究成果,对于提高交通运输业财务与会计问题研究水平、促进交通运输业的发展产生了重要的影响。已举办六届的中国交通运输业财务与会计学术研讨会的成果均由研讨会组委会编辑出版,但与会人员以及交通运输业的会计与财务工作者均希望能按照我国《企业会计准则》与《企业财务通则》的要求,结合交通运输业的实务发展与取得的研究成果编写新的交通运输业会计系列教材或知识读本。为此,由中国交通运输财务与会计学术研讨会学术委员会和来自有关高等院校的委员组成编委会,编写了本套系列教材,由立信会计出版社负责编辑出版。

本套系列教材计划由《交通运输企业财务会计学》、《交通运输企业成本会计学》、《交通运输企业管理会计学》与《交通运输企业财务管理学》四本构成。在编写的指导思想上,遵循《企业会计准则》与《企业财务通则》的要求,结合交通运输企业的实际,吸收近年来交通运输业会计与财务研究的成果,体现规范性、实用性与先进性;在编写的内容上,横跨铁路、公路、水路与航空四种运输方式,涵盖铁路运输企业、道路运输企业、公路经营企业、水路运输企业、港口经营企业、航空运输企业与机场经营企业等七类交通运输企业的会计与财务管理业务。

这样的编写指导思想与编写内容,是对编写者的一种挑战。特别是,我国长期以来铁路、公路、水路与航空四种运输方式分别属于原铁道部、交通部与民航总局管理,四种运输方式的市场化程度不同,四种运输方式的企业的组织运行与经营管理方式存在着较大差异而导致会计核算与财务管理上的差异,将属于四种运输方式的企业业务融合在一起系统阐述会计与财务管理理论与方法是一种新的尝试。我国交通运输业的改革仍在深化,会计与财务管理实务仍在发展,这种变化发展需要在教材的编写与未来的修订过程中予以注意并反映出来。在本系列教材出版之际,希望广大的读者提出意见,以完善本系列教材的内容,提高交通运输业的会计与财务管理水平。

邵瑞京

2014年2月于上海

前 言

管理会计学是会计学改革与发展的产物。管理会计学诞生以来,在企业经营管理中发挥了重要的作用。经过广大理论工作者和实务工作者长期不懈的努力,其理论与方法体系也在不断发展与完善中。

管理会计学的理论与方法自 20 世纪 80 年代初期引入中国以来,受到了中国交通运输行业广大理论工作者和实务工作者的高度关注。他们多年以来所思考的一个重要的问题,就是如何结合交通运输行业的业务特点,用管理会计学的一般理论与方法来解决交通运输行业特定的企业管理问题。通过多年的努力,这方面的研究取得了初步成效。周国光、凌振伟、杨春祥编著的《管理会计学》(1989)、周国光主编的《公路运输管理会计学》(1996)、史慧如、邓奇予主编的《水运企业管理会计》(1997)以及铁路运输、公路运输、水路运输和航空运输行业的刑如其、邵瑞庆、余昌文、孙新宪等一大批学者和企业管理人员撰写的有关交通运输企业管理会计理论实务问题的学术论文,对这一问题进行了较深入的研究和探讨,取得的初步但可喜的研究成果,为本书的编著提供了重要的前期研究基础。

为了总结近 30 年来交通运输行业在这一重要领域的学术研究和企业管理实践取得的成果,由上海立信会计学院牵头组织成立的交通运输业会计系列教材编委会决定出版包括《交通运输企业管理会计学》在内的交通运输业会计系列教材,以满足交通运输行业进一步开展交通运输财会学术研究 with 教学的需要。

本书是根据经交通运输业会计系列教材编委会审定的编写大纲编写而成的。本书第一、第二、第三、第五、第六章由长安大学的周国光教授负责编写;第四章由石家庄铁道大学的刑如其教授负责编写;第七、第八章由上海海事大学的章雁副教授负责编写;第九、第十章由中国民航大学的卢丽娟负责编写。周国光教授负责拟定编写大纲,修

改成稿,总纂成书。

本书的基本特点是:以现代管理会计学的基本理论与方法为基础,深入探讨管理会计学理论与方法在铁路运输企业、港口经营企业、水路运输企业、航空运输企业、道路运输企业、公路经营企业、机场经营企业的应用问题,试图为交通运输企业运用现代管理会计学的基本理论与方法在加强企业经营管理、提高企业经营效益方面提供必要的理论与方法支撑,使现代管理会计学能够为促进交通事业的可持续发展发挥更大的作用。

本书可作为有关高等学校交通运输企业管理会计学课程的主要教学参考书,也可作为交通运输行业财会人员继续教育的培训教材,还可作为交通行业从事管理会计学应用问题研究的参考书。

本书仓促成稿,有些具体理论与实务问题未能作仔细推敲;尽管各位编著者都尽了较大的努力,但难免会有缺点和错误,恳请诸位专家、学者与同仁指正。

周国光

2014年2月于长安大学

目 录

第一篇 管理会计学基本理论与方法

第一章 管理会计学概论.....	(3)
本章概要.....	(3)
第一节 管理会计的基本概念.....	(3)
第二节 管理会计的理论基础	(10)
第三节 管理会计的基本内容	(21)
第四节 现代管理会计学的发展	(24)
阅读文献	(31)
复习思考题	(32)
第二章 管理会计学的基本方法(一)——规划会计的基本方法	(33)
本章概要	(33)
第一节 成本习性分析法	(33)
第二节 本量利分析法	(48)
第三节 变动成本计算法	(58)
第四节 短期决策分析法	(66)
第五节 现值分析法	(73)
阅读文献	(83)
复习思考题	(84)
第三章 管理会计学的基本方法(二)——控制会计的基本方法	(85)
本章概要	(85)
第一节 标准成本法	(85)
第二节 责任会计法.....	(102)
阅读文献.....	(127)
复习思考题.....	(128)

第二篇 管理会计学在交通运输企业的应用

第四章 管理会计学在铁路运输企业的应用.....	(131)
本章概要.....	(131)

第一节 铁路运输企业及其业务特点	(131)
第二节 铁路客货运输业务的特点对管理会计应用的影响	(137)
阅读文献	(165)
复习思考题	(166)
第五章 管理会计学在道路运输企业的应用	(168)
本章概要	(168)
第一节 道路运输企业及其业务特点	(168)
第二节 道路运输业务成本习性分析	(175)
第三节 道路运输业务本量利分析	(183)
第四节 道路运输业务投资决策分析	(191)
阅读文献	(205)
复习思考题	(205)
第六章 管理会计学在公路经营企业的应用	(207)
本章概要	(207)
第一节 公路经营企业及其业务特点	(207)
第二节 公路经营业务中的本量利分析与定价决策	(212)
第三节 高速公路投资决策分析	(223)
阅读文献	(246)
复习思考题	(246)
第七章 管理会计学在水路运输企业的应用	(248)
本章概要	(248)
第一节 水路运输企业及其业务特点	(248)
第二节 作业成本法在水路运输企业成本控制中的应用	(257)
第三节 基于平衡计分卡的绩效管理在水路运输企业中的应用	(272)
第四节 水路运输企业的战略成本管理	(287)
阅读文献	(298)
复习思考题	(299)
第八章 管理会计学在港口经营企业的应用	(300)
本章概要	(300)
第一节 港口经营企业及其业务特点	(300)
第二节 作业成本法在港口经营企业的应用	(307)
第三节 全面预算管理在港口经营企业应用	(318)
第四节 港口经营企业内部会计控制	(329)

第五节 管理激励和业绩评价·····	(338)
阅读文献·····	(343)
复习思考题·····	(344)
第九章 管理会计学在航空运输企业的应用·····	(345)
本章概要·····	(345)
第一节 航空运输企业及其业务特点·····	(345)
第二节 航空运输企业的业务特点对管理会计应用的影响·····	(347)
阅读文献·····	(370)
复习思考题·····	(370)
第十章 管理会计学在机场经营企业的应用·····	(371)
本章概要·····	(371)
第一节 机场经营企业及其业务特点·····	(371)
第二节 机场经营企业的业务特点对管理会计应用的影响·····	(373)
阅读文献·····	(387)
复习思考题·····	(387)

第一篇

管理会计学基本理论与方法

第一章 管理会计学概论

【本章概要】

管理会计与财务会计是现代会计的两大领域。管理会计使用财务会计提供的财务经济数据并进行必要的整理、加工、改制与延伸,以适应规划、决策、控制与考核的需要,为企业内部管理服务。管理会计侧重于提供未来的财务成本信息,为企业规划与控制生产过程服务,这是管理会计区别于财务会计的主要特征。

管理会计的目标是“通过编制内部管理会计报表为企业内部管理提供对经营决策有用的财务成本信息和其他信息”;这对管理会计的职能和基本内容的界定有重要的影响。

管理会计具有计划、决策、控制与考核的职能。管理会计的职能是由会计的性质所决定的。管理会计具有上述职能,并非意味着会计人员拥有企业计划、决策、控制与考核的最终决定权。管理会计职能侧重于管理过程,并通过提供有用的财务成本信息,对经理的决定产生重要影响。

管理会计的基本内容由三部分构成:计划与决策会计、责任会计和经营分析会计。

第一节 管理会计的基本概念

一、企业管理与会计

管理是人类进行社会化生产的客观需要。凡是许多人在一起共同劳动,都必须进行管理。管理就是由一个或更多的人来协调他人活动,以便收到个人单独活动所不能收到的效果而进行的各种活动。

为了进一步搞清管理的概念,应注意到:①管理工作的中心是管理他人,其目的在于通过他人的努力以达到预期的工作效果;②管理工作是通过协调其他人的活动而进行的;③管理工作是通过对最优化的研究(运筹学)以及对他人的研究(行为科学)而进行的。因此,所谓管理,简单地说,就是一个人或一个组织,

为了达到预期的目的所采取的最经济、最有效的措施。

根据目的的不同,管理又可划分为经济管理、行政管理、军事管理以及其他管理活动。

什么是经济管理?本书认为,经济管理就是在一定的生产方式下,人们为了达到预期的目的,依照某些原则、程序和方法,对社会生产总过程(包括生产、交换、分配、消费)的一切经济活动进行计划、组织、协调与监督,使有限的经济资源(包括自然资源、人力资源和社会产品)得以充分利用,从而最大限度地提高社会生产的经济效益的管理活动。随着现代科学技术的发展以及生产社会化程度的不断提高,在计划、组织、协调、监督的基础上,还被赋予了预测、决策、控制、分析、考核等职能。

管理是一个广泛的概念。有史以来,由于各方面人士的研究方向不同,因而对管理活动的看法存在着分歧。有人提出,管理就是控制。本书认为,控制是管理的基础,不能控制的事物是无法管理的,但管理并非只有控制一个职能。有人主张,管理就是决策^①。本书认为,决策是企业进行目标规划的手段,没有决策,企业的经营管理活动就缺少努力的方向。但管理也不仅只有决策一个职能。

决策依赖于企业的经营预测,依赖于根据现有的数据资料采用一定的方法进行归纳与处理,对未来可能发生的经营活动变化所作出的科学的判断。决策方案的执行,企业奋斗目标的实现,需通过对经济活动进行控制、业绩评价与考核来保证。所以,企业的管理活动,从总体上可划分为计划与控制两部分。本书对管理会计的研究就是围绕着这两部分展开的。

改革开放以来的三十多年,我国对会计理论中的有关问题进行了积极的探讨。比较一致的意见是同意“会计管理”这一概念,明确了会计是经济管理的重要组成部分。但在会计的性质和职能上还存在着以下4种不同的看法:

(1) 认为会计是以货币为主要计量尺度,来连续、系统地反映与监督社会生产活动、管理经济的一个重要工具(管理工具观)。

(2) 认为会计是一个信息数据处理系统。它对会计的认识是:“会计是旨在提高企业和单位活动的经济效益,加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统”(信息系统观)。这一观点的代表学者是余绪缨、葛家澍、唐予华、裴宗舜、郭道扬等教授。

(3) 认为会计是一门经济管理科学,是一门以研究生产关系和上层建筑为主,也研究社会生产力发展客观规律的社会科学。会计是会计工作与会计学的

^① 这是美国著名管理学家、1978年诺贝尔经济学奖获得者赫伯特·亚历山大·西蒙(Herbert Alexander Simon)提出的观点。

统一,理论与实践的统一(管理科学观)。

(4) 认为会计是人们进行的以经济活动为对象的管理活动,它既为管理提供所需的财务成本数据资料,又直接履行管理的职能(管理活动观)。

本书认为,将会计视为一种经济管理活动是科学的,本书将以此认识为基础,来进行管理会计理论与方法的研究。

会计是经济管理的重要组成部分,会计过程实质上就是根据管理的需要,对社会再生产过程进行反映、核算、数据处理以便向用户提供用于决策、控制、业绩评价与考核所需的财务成本信息的过程。同样的数据资料,采取不同的专门处理方法,可获得不同的信息,以满足管理上的不同需要。例如,根据一个时期的总产量和总成本,可计算出产品的单位成本;而在成本习性分析的基础上,可得到产品边际成本的信息。这样,不同的信息能够导致不同的产销决策。因此,美国会计学会在1966年发表的《关于基础会计管理》的报告中指出:“会计是一个确认、测定、传达经济信息的过程,因而对其信息的利用者来说,可以据以作出判断和决策”。

由于用户对会计信息的需求不同,企业的会计工作可以分为两大类:一方面,会计根据一定的原则、制度与方法,通过记录、核算与编制财务报表来向企业外部的关系人提供企业的财务状况和经营业绩;另一方面,根据企业内部管理上的要求,为了做到合理投资经营,在总结与分析过去发生的经济活动的基础上,会计还应当能够提供企业未来的财务成本信息,以便用于对未来的投资决策和经营决策,为企业内部管理服务。这就是财务会计活动与管理会计活动。

总而言之,为适应企业内部管理的要求,采用一定的科学方法,对数据资料进行专门的收集、计算与处理,据以评价与考核现状,预测未来,并提供决策分析资料,即构成了管理会计活动的全过程。

二、管理会计的特点

(一) 侧重于为企业内部管理服务

管理会计侧重于为企业内部的经营管理服务,这是现代管理会计的一个主要特点,也是其不同于财务会计的一个根本区别。

(二) 侧重于提供未来的财务成本信息

管理会计不仅反映已发生的经济活动,更侧重于对未来活动进行规划与预测。管理会计的职能之一在于对未来活动进行规划与决策,这是现代管理会计的一个重要特点。规划离不开预测,而预测则是以历史数据资料为基础进行的。管理会计使用历史数据,绝非是简单地取而用之,还必须根据环境条件的变化,对历史数据进行必要的调整、加工与充实,这样才能使预测更为准确,规划更为