

管理 会计



厦门大学会计系列教材

[第2版]

总编/葛家澍 余绪缨

余绪缨/主编

**Managerial
accounting**

辽宁人民出版社

經

厦门大学会计系列教材

总 编:葛家澍 余绪缨

管 理 会 计

MANAGERIAL ACCOUNTING

(第2版)

主 编:余绪缨

副主编:蔡淑娥 陈双人

辽宁人民出版社

© 葛家澍 余绪缨 2004

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/余绪缨主编. - 沈阳: 辽宁人民出版社,
2004. 8

(厦门大学会计系列教材/葛家澍 余绪缨总编)
ISBN 7-205-05749-3

I. 管… II. 余… III. 会计—专业教育—教材
IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 061416 号

出版发行: 辽宁人民出版社

(地址: 沈阳市和平区十一纬路 25 号 邮编: 110003)

印刷: 辽宁星海彩色印刷中心

幅面尺寸: 177mm × 240mm

印 张: $33\frac{7}{8}$

字 数: 590 千字

印 数: 1-6,000

出版时间: 2004 年 8 月第 1 版

印刷时间: 2004 年 8 月第 1 次印刷

责任编辑: 谭 燕

封面设计: 杨 勇

版式设计: 王珏菲

责任校对: 刘再生 徐 跃

定 价: 43.00 元

销售热线: 024-23284300

23284296

厦门大学会计系列教材(第2版)

编著委员会成员

总 编:葛家澍(中国会计学会副会长、博士生导师、教授、经济学
博士后流动站学术带头人)

余绪缨(中国会计学会顾问、博士生导师、教授、经济学博
士后流动站学术带头人)

副总编:常 勋(中国成本研究会常务理事、教授)

吴水澎(教育部工商管理学科、专业教学指导委员会主任
委员、博士生导师、教授)

陈守文(福建省会计学会副会长、博士生导师、教授)

庄明来(中国审计学会常务理事、教授)

委 员:(按姓氏笔画为序)

刘 峰(博士、教授) 曲晓辉(博士、教授)

庄明来(教授) 余绪缨(教授)

吴水澎(教授) 陈守文(教授)

陈少华(博士、教授) 陈双人(博士、副教授)

陈箭深(博士、副教授) 陈汉文(博士、教授)

李建发(博士、副教授) 林 涛(博士、讲师)

郭晓梅(博士、讲师) 唐予华(教授)

袁新文(副教授) 常 勋(教授)

黄世忠(博士、教授) 黄京菁(博士、讲师)

葛家澍(教授) 蔡淑娥(教授)

第1版

序

中世纪兴旺发达的商品交换,诞生了任何精明商人都必须掌握的复式簿记;20世纪充满活力的市场经济,则孕育了日趋完善的现代会计。现代会计既维护了市场经济的应有秩序,又促进了各种经济机制的有效运行。经济与会计之间的这种密切关系,充分说明了:作为一个经济信息系统的会计和作为一门服务于经济管理的会计科学,不论对人们的经济生活或对人类社会的经济发展,都有着举足轻重的作用。我国人民正为建立社会主义市场经济新体制、发展社会主义市场经济而努力奋斗。与此相适应,我国原有的、在高度集中的计划经济体制下形成的企业会计制度为1992年底出台的《企业会计准则》和今后将陆续制定的一系列具体会计准则所取代,就成为不依人们意志为转移的历史必然。

谁都看到,我国适应市场经济需要而进行的、具有开拓性的会计改革,有着重大的国内意义和国际意义。从国内看,它在全国范围对会计进行了统一规范,确保了会计信息的主要质量,为所有参与市场活动的组织和个人一视同仁地提供公允的信息,从而为在社会主义市场中增添了一个有利于公开竞争的软环境。从国际看,会计被公认为国际通用的“商业语言”,是沟通国内市场与国际大市场的重要媒介。今天,人们所要求的会计信息,必须为本国使用者和外国使用者所共同理解。正如国际会计准则委员会一再强调的:同一交易或事项,不论在全球何处发生,都应按相同或类似的方式进行会计处理和信息披露。因此,求大同,存小异,并力求协调差异,不断提高信息的可比性,是今后会计发展不可逆转的大趋势。在本质上,会计的基本原理、方法和技术是属于全人类的,因为西方经济发达国家在社会化大生产、市场经济基础上形成发展起来的会计原理、方法和技术,并不都和资本主义私有制直接相联系,而应当视为全人类的共同财富。

适应会计发展的大趋势,会计实务工作面临的任务是:既要联系中国实际,又要借鉴国际经验,努力同国际会计惯例接轨。

会计教学工作者则面临更为艰巨的任务。我们现在和今后所培养的学生,基本上属于21世纪的会计实际工作和理论工作的接班人。对他们来说应当掌握的

会计知识,不仅涉及中国,而且涉及国际;不仅涉及当前,而且涉及未来。一句话,他们需要的知识结构迫切要求我们对教学内容进行重大的变革和更新。

基于上述考虑,我们设想,高等学校会计学专业本科的专业教材,既要大胆更新内容,又要适当提高起点。我们的教材应当做到:立足中国,放眼世界,侧重当前,注视未来。要把基础性、实践性和必要的前瞻性统一起来。我们设想国际会计惯例应构成各门会计教材的总的框架和基础性、通用性的内容,在这个框架内,以向前看的角度,宣传、解释和评述我国当前的准则与制度。各门教材还应当努力反映各该学科的最新发展。

根据上述构想,我们编着了《厦门大学会计系列教材》。第一批暂定7本,争取1995年春季前陆续出齐。这7本教材是:《会计学原理》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》以及同会计学具有紧密联系的《企业理财学》和《审计学》。

我国目前正处在一个大改革、大发展,也是大创造的历史时代。在这样一个伟大的时代,理论既应当反映实践,又应当成为实践的先导。本系列教材的著述思想为体现这一时代精神,有些地方可能表现出过于“激进”,这就难免存在着较大的不成熟性。我们衷心地期待会计界的专家、学者和广大读者对本系列教材的任何方面提出宝贵的批评意见,以便再版时进行修订。

厦门大学会计系列教材编委会

1995年8月

第1版

编写说明

现代管理会计是一门新兴的将现代化管理与会计融为一体的综合性交叉学科,半个多世纪以来取得了长足的进展。而适应当代高科技的蓬勃发展和生产组织的重大变革(传统的以追求“规模经济”为主要目标的“大量生产”要逐步为灵活性的“顾客化生产”所取代)以及由此而导致新的生产管理形式——“以作业为基础的管理”(Activity-Based Management, ABM)的诞生,又使现代管理会计面临新的重大突破,并为创建现代管理会计新体系提供了条件,这是本教材编写必须着重把握的一个新的起点。但鉴于现代管理会计新体系的创建需理论界、实务界密切协作,经过较长期的努力才能实现,并非一蹴可就,因而需要有一个从旧到新的过渡阶段,以便为新体系的创建积累经验。据此,可根据新出现的情况和问题,对管理会计现行组成内容和某些方面重新进行认识和修正,以适应面临的新的环境和条件,使之提高到一个新的发展水平。管理会计现行组成内容中须重新认识与修正的几个方面,主要包括成本计算、资本预算、责任会计和存货控制等。如何根据新的技术、经济条件,用新的思想方法来观察与重新认识这些问题,将在以后有关章、节之末补充地作较具体的说明。

再从我国经济改革现实的环境、条件看,随着社会主义经济体制的建立和发展、我国社会主义市场经济体系与国际大市场的衔接与贯通,标志着我国经济的市场化、国际化已进入一个新的发展阶段。与此相适应,会计作为“商业活动的语言”,也必然趋向于国际化。财政部《企业财务通则》、《企业会计准则》两个重要文件的颁布、施行,是我国会计改革在新的历史条件下取得的新突破,较具体地体现了我国会计改革向世界会计惯例、国际会计准则靠拢的精神。因为会计领域在社会大生产和市场经济基础上通过长期实践形成,至今仍为世界各国普遍采用的原理、方法、形式,反映了市场经济一般的共同性、规律性东西,可视为人类社会共同的文明财富,是可以超越国界、超越不同社会制度而共同适用的。我们完全有必要吸收、借鉴其中合乎科学原理的部分,结合我国的社会经济条件进行具体运用,并在实践中使之不断地丰富、发展和完善。

基于上述认识,本教材编写的指导原则是:立足现实、展望未来;立足中国、放



眼世界,博采众长,为我所用;大力消化、吸收当代国内外相关领域最新的进展和成就,力求实现继承与创新、现实适用性与理论超前性(长效性)的统一。据此,本教材的基本框架包括第一篇总论(共4章)、第二篇成本性态与本—量—利分析(共4章)、第三篇决策与计划会计(共5章)、第四篇执行会计(共4章)和第五篇现代管理会计的几个新领域(共4章)。在编写中,我们试图在广度和深度上对比现有一般教材有一些新的突破,使之能更好地适应世纪之交新形势发展的需要。

本书可作为高等财经院校、管理院校有关专业的学生学习“管理会计”的教材,也可作为广大经济管理干部自学或进修“管理会计”的参考用书。

本书由余绪缨教授担任主编,蔡淑娥教授担任副主编。主编负责总体框架设计、编写细纲的拟定、各章初稿的修订和全书的总纂与定稿。参加编写人员的具体分工是:第一、二、三、四、九、十三、十四、二十二章由余绪缨执笔;第五、六、七、八章由郭丹霞执笔;第十、十一章由蔡淑娥执笔;第十五、十七、十八章由汪一丹执笔;第十六章由陈双人执笔;第二十、二十一章由于增彪执笔;第十二章由余绪缨、蔡淑娥共同执笔;第十九章由余绪缨、于增彪共同执笔。我们在编写中虽尽可能地作了力所能及的努力,但书中不妥、疏漏,甚至错误之处一定难免,敬请广大读者批评指正,以便于修订、再版时得以改正、提高!

作 者

1995年9月

于厦门大学

第2版

编写说明

本书于1996年1月出版第1版以来,承广大读者垂爱,迄今已印刷6次,累计发行量达45 000册,我和我的合作者曾为此略尽了绵力,我们感到无比的高兴!

斗转星移,时序已转瞬到达伟大的21世纪的前夕了!在本书第1版出版后的这6年中,通过教学和科研的实践,随着时代前进的步伐,我们对本书第1版中论述的有关内容,也有了较多新的认识和体会,积累了一些新成果,辽宁人民出版社盛情邀请我们对原书进行修订,再出该书的第2版,我们也乐于为此再尽绵力,对本书第1版的内容在广度和深度上进行扩展和深化,以期更好地为实现我国在21世纪中伟大的战略目标服务。

本书第2版撰写所遵循的原则和第1版的撰写相同,即:“立足现实、展望未来;立足中国、放眼世界;博采众长、为我所用;大力消化、吸收当代国内外相关领域最新的进展和成就,力求实现继承与创新、现实适用性与理论超前性(长效性)的统一”。

遵循上述指导原则,结合我们这些年来在理论上取得的一些新的认识和新的成果,使本书的第2版对比第1版,也显现出以下较大的差别:

1. 在结构体系上由第1版的5篇(共22章)改为3篇(共23章),即将第1版中的第2、3、4篇合并为1篇,总称为“基础性管理会计”,因为这一篇中包括的各章已趋于成熟并比较定型化了。但第2版包括在达一篇中的各章名称虽和第1版基本相同,但其中大部分内容已经作了较大的更新,以反映这些领域的新发展。

2. 第2版第一篇的各章对比第1版在理论上有了更大扩展和深化,其中并提出了许多具有前瞻性的新的理论观点,以期更加符合历史发展的新潮流。

3. 第2版的第3篇对比第1版作的变动更大,由第1版的4章扩充到5章,新增加的内容都是这一学科的前沿,特别是其中的“战略管理会计”和“环境管理会计”大大拓宽了管理会计的视野,使管理会计的地位与作用大为提高。可以说第2版第3篇的各章都为管理会计开辟了更加广阔的发展前景。这可视作为本书的一个显著特色。本书第2版由余绪缨教授担任主编,蔡淑娥教授、陈双人副教授担任副主编。主编负责总体框架设计、编写提纲的拟定、各章初稿的修订和全书的总纂与

定稿。参加编写人员的具体分工是：第一篇各章、第十三、十九、二十、二十二章由余绪缨执笔；第四、五、六、七、十六章由郭丹霞执笔；第九、十、十一、十二章由蔡淑娥执笔；第八、十五、十八章由陈双人执笔；第二十一章由于增彪执笔；第二十三章由郭晓梅执笔；第十四章由谢灵执笔；第十七章由谢灵和陈双人共同执笔。在本书的撰写过程中，我的博士研究生陈龙、张浩洋在书稿的打印、校阅以及有关人员的联系等各个方面曾夜以继日、不辞辛劳、无私地耗费了大量的时间和精力，深使我于心不安！特于此致以衷心的感谢！

我们在编写中虽尽可能地作了力所能及的努力，但书中不妥、疏漏，甚至错误之处一定难免，敬请广大读者批评指正！

余绪缨

2000年12月31日

于厦门大学

目 录

第1版序	1
第1版编写说明	1
第2版编写说明	1

第一篇 总 论

第一章 现代管理会计的形成和发展	2
第一节 导言	2
第二节 管理会计的形成与发展	3
第二章 现代管理会计的几个基本理论问题	11
第一节 现代管理会计的对象	11
第二节 现代管理会计研究的方法论及其具体化的专门方法	13
第三节 关于“三论”对现代管理会计的具体指导作用	17
第四节 现代管理会计的主要特点	20
第五节 现代管理会计的特性	21
第六节 现代管理会计的技术观与社会文化观	24
第七节 从社会文化观看知识经济对现代管理会计体系的重大影响	29
第八节 管理会计师职能的扩展及其综合素质的提高	37

第三章 现代管理会计与相关学科	40
第一节 经济学	40
第二节 预测、决策学	41
第三节 企业理财学	42
第四节 数 学	44
第五节 行为科学	46

第二篇 基础性管理会计

第四章 成本性态分析	48
第一节 成本的分类	48
第二节 成本性态分析	51
第三节 半变动成本的分解	61
第四节 成本性态分析的意义及存在的问题	73
第五章 变动成本计算	75
第一节 变动成本计算概述	75
第二节 变动成本计算法与完全成本计算法的比较	77
第三节 对变动成本计算法优缺点的评价	84
第四节 两种计算法的结合与互补——建立统一的成本计算体系	87
第六章 本量利分析	92
第一节 盈亏临界点的分析	92
第二节 有关因素的变动对盈亏临界点及实现目标利润影响的分析	105
第三节 本量利关系中的敏感分析	116
第四节 本—量—利分析在经营决策中的应用	121
第七章 本—量—利分析的扩展	127
第一节 本—量—利分析的基本假设	127
第二节 不完全线性联系对盈亏临界点的影响	130
第三节 非线性的本—量—利分析	131
第四节 不确定情况下的本—量—利分析	135

第八章 预测是决策的基础	139
第一节 预测为决策提供科学依据	139
第二节 预测基本方法的分类	139
第三节 数量方法及其应用	141
第九章 决策概述	156
第一节 管理的重心在经营 经营的重心在决策	156
第二节 决策的意义与分类	160
第三节 决策的程序和应遵循的一般原则	162
第十章 经营决策分析需要考虑的特定成本概念	165
第一节 差别成本与边际成本	165
第二节 机会成本与应负成本	168
第三节 沉落成本、重置成本与现金支出成本	169
第四节 可避免成本与可延缓成本	171
第五节 相关成本与非相关成本	174
第十一章 定价决策	177
第一节 产品定价的基本原理与方法	177
第二节 企业的具体定价方法	188
第十二章 短期经营决策分析评价的几个主要方面	199
第一节 以差别成本分析为基础的经营决策	199
第二节 以机会成本分析为基础的经营决策	209
第三节 产品最优组合的经营决策	213
第四节 开发新产品的决策	219
第五节 不确定型经营决策	221
第十三章 长期投资决策方案的分析评价	227
第一节 现金流量与货币时间价值是长期投资 决策方案分析评价的基础	228
第二节 长期投资方案经济评价的主要数量方法	235
第三节 长期投资方案的对比与选优	258

第四节	先进技术设备投资决策方案效益评价的特点	267
第十四章	预算控制	275
第一节	全面预算概述	275
第二节	全面预算的编制	278
第三节	预算控制的几种类型	294
第十五章	责任会计	304
第一节	分权管理与责任会计	304
第二节	不同类型责任中心的责任会计及其主要特点	306
第三节	内部转移价格	316
第四节	成就报告	322
第十六章	质量成本会计	325
第一节	全面质量管理与质量成本	325
第二节	质量成本的计量	328
第三节	质量成本信息的报告与两种质量观	332
第四节	控制质量成本——质量标准与业绩报告类型之选择	338
第十七章	企业业绩评价系统与激励机制	344
第一节	企业财务业绩的分析、评价	344
第二节	企业总体业绩的分析、评价	363
第三节	激励机制	370
第十八章	标准成本系统	375
第一节	概述	375
第二节	标准成本的制定	377
第三节	成本差异的计算与分析	379
第三第 现代管理会计的几个新领域		
第十九章	作业成本计算与作业成本管理	390

第一节	综述	390
第二节	作业成本计算	396
第三节	作业管理	404
第二十章	目标成本计算、Kaizen 成本计算、约束理论与	
	生命周期成本计算	408
第一节	目标成本计算与 Kaizen 成本计算	408
第二节	约束理论	418
第三节	生命周期成本计算	422
第二十一章	现代管理会计中行为科学的引进与应用	427
第一节	企业管理与行为科学	429
第二节	行为观的组织理论、激励理论和决策模型	433
第三节	从总体上看现代管理会计的行为方面	437
第四节	行为科学在预算、成本控制和制订管理会计师职业道德规范中的具体应用	439
第二十二章	战略管理现与战略管理会计	447
第一节	战略管理	447
第二节	战略管理会计	467
第二十三章	环境管理会计	491
第一节	环境管理会计的产生	491
第二节	环境管理会计的定义和作用	497
第三节	环境成本会计	502
第四节	环境投资决策	513
第五节	环境业绩评价	518
参考文献		525



第一篇

总 论

第一章

现代管理会计的形成和发展

第一节 导 言

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。它作为一门新兴的学科和会计的一个新兴领域,从本世纪初以来,得到迅速的发展,在理论与实践上都取得了丰硕的成果。

成本会计是管理会计的前身。本世纪初,为配合泰罗制的广泛实施而形成的标准成本会计,可视为由成本会计向管理会计过渡的一个中间环节。以标准成本会计为起点形成的管理会计,可称之为基础性管理会计,它的形成与发展大致可区分为两个大的阶段,即执行性管理会计阶段(从20世纪初到20世纪50年代)和决策性管理会计阶段(20世纪50年代以后)。决策性管理会计与执行性管理会计的不同在于:它是以决策研究为其核心内容,为企业正确地进行经营决策、改善经营管理、全面提高经济效益提供信息与智力支持的管理会计。它包含了执行性管理会计,但在广度和深度上对比执行性管理会计又得到了进一步的丰富和发展。经过较长期的理论探索和实践经验的积累,到20世纪70年代,以决策性管理会计为主体的基础性管理会计已趋于成熟并定型化了。

20世纪后期以来,为适应社会经济条件的重大变化和科学技术的迅速发展,管理会计进入一个大变革、大发展的历史时期,从而形成了许多新的领域,使管理会计从广度、深度和高度上提到一个新的水平,使管理会计的发展进入了一个五彩