

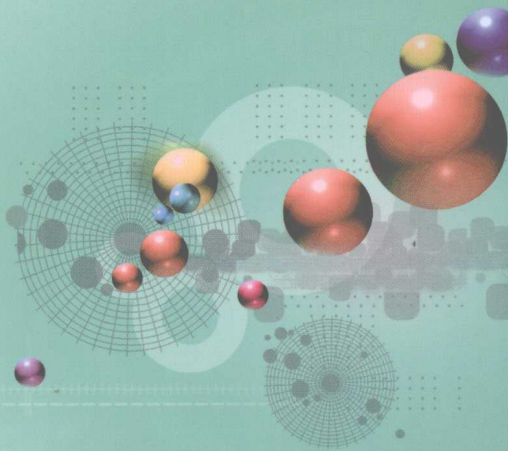
21世纪 高职高专经济管理规划教材

总主编 蒋金森

管理会计

Guanli Kuaiji

主编 陈丽



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

21 世纪高职高专经济管理规划教材

管 理 会 计

主 编 陈 丽

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/陈丽主编. —上海:立信会计出版社,
2008.2

21世纪高职高专经济管理规划教材

ISBN 978-7-5429-1986-1

I. 管… II. 陈… III. 管理会计-高等学校:技术学校
-教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 019339 号

策划编辑 余 榕
责任编辑 余 榕
封面设计 周崇文

管理会计

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 E-mail lxaph@sh163.net
网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021)64411071
经 销 各地新华书店

印 刷 立信会计常熟市印刷联营厂
开 本 890 毫米×1240 毫米 1/32
印 张 12.25
字 数 331 千字
版 次 2008 年 2 月第 1 版
印 次 2008 年 2 月第 1 次
印 数 1—3 000
书 号 ISBN 978-7-5429-1986-1/F·1751
定 价 21.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

总 序

我国社会主义市场经济的发展,需要大量合格的经济管理人才,而对经济管理人才的需要又是分层次的。实践证明,社会需要具有大学本科以上水平的经济管理人才,也需要具有高职高专水平的经济管理人才,还需要达到中专水平的经济管理人才。培养结构合理的经济管理人才队伍是社会的需要,也是教育工作的责任和追求。近几年来我国高职高专教育发展很快,已占据了高等教育的半壁江山,它与本科教育相比,更突出其实践性和应用性,与实践工作的联系更加紧密,使得学生毕业后能更快地进入工作角色。但目前我国高职高专的教材滞后,很多学校使用本科教材,或是本科教材的“压缩饼干”,不适应高职高专教育的特点,特别是高职教育将要从三年学制改为二年学制,教材的矛盾更加突出,这就需要广大的教育工作者或其他有识之士完成这项工作。本规划教材正是本着这样的思想,为适应我国高职高专教育的特点而编写的。

本规划教材的特点在于:理论论述适中,注重实用和操作,与当前的有关制度和企业情况密切联系,目的在于让使用本规划教材的学生在熟悉一定的理论知识的基础上,全面系统地掌握现行的一般业务处理技术与方法,成为既具有一定

理论水平、又能操作的高级适用型经济管理人才。

本规划教材由蒋金森担任总主编,根据目前我国高等职业教育经济管理专业开设的课程进行总的设计和策划,并组织各高职高专院校从事多年教学且具有高级职称的教师担任各本书的主编,由富有实践经验的教学业务骨干参加编写。本规划教材具有较强的适用性,每章前均列有内容提要,起到了提纲挈领的作用,方便读者领会本章的重点、要点和难点;每章后均附有思考题和练习题,以使读者通过该章的学习掌握本章重要内容和具体的业务处理方法;在每本书的最后均附有练习题参考答案,并附有3套模拟试题及其参考答案,以使读者能够把整本书所学的内容真正地融会贯通,增强实务处理能力。本规划教材配有PPT课件,还配有期中、期末试卷及答案,以方便老师教学。本规划教材适用于高职高专教育、成人高等教育的教学使用,也可作为在职经济管理人员进修和自学教材使用。

本规划教材的出版得到了立信会计出版社的大力支持,在此致以衷心的感谢。尤其是余榕编辑大力的协助才促使本规划教材得以顺利出版。

由于编者的学识有限和时间仓促,特别是对高等职业教育的精神领会尚不够深刻,本规划教材难免会有不足之处,恳请读者批评指正,以便再次修改时补充提高。

编 者

前 言

高等职业教育是以培养技术应用型人才为目标的教育,本书遵循“掌握方法、强化应用、培养技能”的编写原则,系统地阐述了管理会计的基本原理和基本技能,旨在使学生通过学习了解管理会计在现代市场经济中的作用,掌握管理会计的基本理论,运用管理会计的技术和方法进行案例分析,毕业后能够很快适应管理会计实际工作。

本书编写吸收了优秀管理会计教材的精华,本着创新和博采众长的精神,充分体现了“新”、“实”、“通”的突出特色。

(1)“新”。这主要体现在两个方面:一是形式新,本书摒弃了以往教材枯燥死板、理论性过强的缺点,章前增加“导入案例”,增加了教材的可读性和趣味性;二是教学思维新,突破了传统教材中单纯知识灌输的局限,实现了学生从知到做的转变。

(2)“实”。这主要体现在教材体系的设计上:本书不但保持了传统教材的理论知识,更加强调具体操作的实务性,注重培养学生的务实能力。

(3)“通”。这主要体现在教学内容的设计上,注重强调基础性、通用性。

本书本着讲基础、重能力、求创新的整体思路,立足中国,放眼世界;立足现实,博采众长,优化整合了课程内容,在传统

管理会计基本理论与实务的基础上,融入了20世纪末到21世纪初有助于改善目前管理会计实践的最新理论成果与技术,如作业成本法与平衡记分卡等。本书文字力求通俗,每章附有涵盖该章全部知识点的多种形式的课后练习,各章所附案例分析是按该章的核心内容进行统计,有助于读者开拓思路,提高利用管理会计信息解决企业现实管理问题的能力。本书实用性强,便于教学与读者自学。

本书由陈丽任主编,孙静、万颀钧、陆智华任副主编,参编人员有付春、贾莉。全书由陈丽负责统稿和总纂工作。

由于作者水平有限,加之时间仓促,书中难免存在不足之处,恳请读者不吝指正,以便改版时完善和提高。

作 者

2008年1月

目 录

第一章 总论	1
第一节 管理会计的产生与发展	2
第二节 管理会计与财务会计、成本会计的关系	10
第三节 管理会计的目标、职能、内容与特点	14
案例分析	21
推荐阅读材料	22
练习题	22
第二章 成本管理系统与成本计算	25
第一节 成本计算的基本概念与基本程序	27
第二节 成本性态及其计量	36
第三节 变动成本计算法	54
第四节 作业成本计算法	67
案例分析	77
推荐阅读材料	82
练习题	82
第三章 本量利分析	92
第一节 本量利分析概述	92
第二节 本量利分析的基本内容	101
第三节 本量利分析的应用	110
案例分析	117
推荐阅读材料	118
练习题	119

第四章 短期经营决策	126
第一节 短期经营决策概述.....	127
第二节 与短期经营决策相关的成本概念及决策方法.....	133
第三节 生产与成本决策.....	146
第四节 产品定价决策.....	160
案例分析.....	174
推荐阅读材料.....	175
练习题.....	176
第五章 计划与控制	187
第一节 预算控制概述.....	187
第二节 全面预算.....	193
第三节 其他预算制度.....	214
第四节 标准成本法及差异分析.....	221
案例分析.....	233
推荐阅读材料.....	237
练习题.....	237
第六章 长期投资决策	246
第一节 长期投资决策概述.....	246
第二节 货币的时间价值.....	248
第三节 现金流量.....	262
第四节 长期投资决策的常用指标.....	267
第五节 长期投资决策的分析与应用.....	277
案例分析.....	283
推荐阅读材料.....	284
练习题.....	284

第七章 责任会计——业绩评价与控制·····	293
第一节 分权管理与责任会计·····	294
第二节 责任中心·····	297
第三节 内部转移价格·····	308
第四节 平衡记分卡·····	312
案例分析·····	319
推荐阅读材料·····	321
练习题·····	322
练习题参考答案·····	327
模拟试题·····	339
模拟试题参考答案·····	360
附录 货币的时间价值系数表·····	364

第一章 总 论

【内容提要】 本章主要介绍管理会计的产生与发展过程以及管理会计、财务会计和成本会计之间的区别与联系。详细介绍了管理会计的涵义、目标、职能、内容、特点和办法。

导入案例

假如你所在的企业工会推举你作为代表参与关于增加薪酬的谈判,管理当局认为不能满足代表的要求,你该如何提议?假如你在银行信贷部门工作,某企业为解决暂时的财务困难,要求提供一笔贷款以确保不动产的稳定,你该如何决定?假如你在税务部门工作,接到举报,你所管辖的企业有偷税漏税行为,你该如何发现真相?作为一名普通投资者,假如朋友向你推荐一只股票,你会寻求哪些信息供决策参考?作为经理,你所在的公司连续几年盈利后,突然发生亏损,其原因何在?假如你在彩电企业的战略发展部工作,面对彩电行业的模拟技术向数字技术的转变趋势,你在制定本企业的投资发展规划时主要参考哪些信息?作为一家分支机构遍布全国的大公司的总裁,你将如何控制公司的运转?如何衡量各分公司的业绩?

会计作为一个信息系统,提供的信息可以分为两大类,即向外部信息使用者提供的财务会计信息与向企业内部经营管理者提供的管理会计信息。

财务会计是统一、规范的对外报告会计,管理会计是将管理学与会计学相结合的一门边缘性、综合性的学科,两者是现代会计学

(续上)

并立的两大分支。管理会计主要为企业内部经营管理服务,由于不同企业内部管理对所需信息的要求区别很大,因此管理会计的内容很难有一个统一的、固定的模式,并且管理会计实务内容是不断发展的。随着现代管理理论的发展,管理会计不断吸收现代管理科学、运筹学、预测和决策技术等研究成果,使其内容更加丰富。

本章将介绍管理会计产生、发展的历史过程及该学科今后的发展方向,比较管理会计、财务会计、成本会计等相关学科的区别和联系,阐述管理会计的目标、职能、特点及其主要分析方法。

第一节 管理会计的产生与发展

一、现代会计与管理会计的产生

管理会计,顾名思义,是“管理”与“会计”的结合,管理会计的产生与会计学科的发展以及管理科学的发展密不可分。管理会计作为现代企业会计信息系统的一个子系统,其产生是会计学科发展的必然结果,也是社会生产力发展到一定阶段的必然产物。会计学科的发展经历了古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

(一) 古代会计阶段

古代会计阶段自原始社会中后期至封建社会末期。古代会计以中国封建王朝的“官厅会计”和西欧奴隶主庄园的“庄园会计”为典型代表。这一时期会计所运用的主要技术方法包括原始计量记录法、单式簿记法和初创形态的复式记账法等。这个时期的会计只是生产职能的附带部分。

(二) 近代会计阶段

近代会计阶段自15世纪末期至20世纪40年代末。地中海沿岸商业城市是资本主义的发源地,商品经济的发展使人类从自给自足的

自然经济进入商品经济与工业社会,以交换、盈利为目的的企业成为社会经济的基本组织单位;发达的经济要求不断改进和提高会计记账方法,意大利数学家卢卡·帕乔利于1494年出版的《算术、几何、比及比例概要》一书中系统地介绍了借贷复式记账法,这是会计发展史上一个重要的里程碑,标志着近代会计的开始。与古代会计比较,近代会计的主要特点为:

(1) 以货币为统一的计量单位,这在一定程度上限定了会计的内容,但也为会计方法的科学发展奠定了基础。

(2) 采用了复式记账法,形成了一套严密的账户体系,为近代会计的形成奠定了基础。

(3) 适应商品货币经济的需要,为建立以企业为中心的会计学科学体系奠定了基础。

(三) 现代会计阶段

现代会计阶段自20世纪50年代至今。现代会计是由现代财务会计与现代管理会计两大并立的分支共同构成。一般认为,成本会计的产生和不断完善,进而管理会计形成并与财务会计相分离而单独成科,是现代会计的开端。所谓现代财务会计,就是指在统一的会计规范下的对外报告会计;所谓现代管理会计,就是指以提供内部经营管理者决策信息为目标的对内报告会计。

从会计发展史角度看,由传统近代会计向现代会计过渡形成了管理会计产生的时代背景。19世纪末20世纪初,随着生产规模的扩大,企业的内部经营管理越来越重要,开始强调计划与控制,这就对会计提出了新的要求,会计不仅要进行事后记账、算账,更重要的是要做到事前计划和事中控制,由此产生了标准成本法,强调预算的控制作用,通过差异分析寻找企业降低成本的途径,并对管理人员的业绩作出客观评价。标准成本法、预算控制、差异分析是管理会计的雏形,但当时管理会计还从属于财务会计的范畴。管理会计的独立是在第二次世界大战以后,随着资本主义经济的迅速发展,大量的军用产品生产企业向民用产品生产企业转换,市场经济接近炽热化,一些企业由于经营不善而

破产、倒闭。为此对会计提出更新的要求：事前预测和决策。于是，管理会计从财务会计中分离出来，成为会计的一个独立分支，形成了由预测决策会计、计划控制会计和责任会计为主要构成内容的、较完整的体系，并在大中型制造企业中得以普遍应用。

二、现代管理会计的形成与发展过程

管理会计的发展与西方管理科学的发展息息相关，综观西方管理科学的发展，管理会计的形成与发展可概括为四个阶段，即执行性管理会计阶段、决策性管理会计阶段、管理会计的反思阶段和战略管理会计阶段。

（一）执行性管理会计阶段

所谓执行性管理会计，是以被西方誉为“科学管理之父”的泰罗（F. W. Taylor）的科学管理学说为基础形成的会计信息系统。这一阶段是从20世纪初到20世纪50年代。在这个时期，资本主义世界总体上社会物资缺乏，供不应求，以卖方市场居主导地位，企业之间的竞争并不激烈。

泰罗于1911年出版了《科学管理原理》一书，其科学管理学说的核心，是强调提高生产和工作效率，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缩减到最低限度。为了实现这个目标，它在管理上要求实行“最完善的计算和监督制度”。而“最完善的计算和监督制度”体现为工时研究与标准化，即将一项工作分解为多种基本的组成部分，作出测试，然后根据其合理性重新进行安排，以确定最佳的标准工作方法；同时，对工时、机器、原料和作业环境进行改进，并使与任务有关的所有要素都最终实行标准化。这种标准在当时会计上的体现，主要是通过科学地制定“标准成本”，严格地进行“预算控制”和“差异分析”来体现，这是会计为配合泰罗科学管理学说的广泛实施，在计算和监督方面所取得的重大进展。特别是它把严密的事先计算引进到会计体系中来，实行事先计算、事中控制与事后分析相结合，可以看做是会计发展史上的一个重要里程碑，为会计直接服务于企业管理开创了一条新路。

在科学管理学说的影响下,1922年美国会计学者 H. W. 奎因斯坦撰写了《管理会计:财务管理入门》一书,这是第一本管理会计的著作,该书首次提出了“管理会计”术语,但只是把管理会计局限于企业内部财务管理的范畴。对最初管理会计的发展贡献最大的是 J. O. 麦金希,他在 1924 年出版了《管理会计》专著,这是第一本较系统地论述管理会计概念和理论的著作。从 1918 年开始,哈里森(G. C. Harrison)一直致力于标准成本的研究,1930 年,哈里森把他对标准成本计算的研究成果写成了《标准成本》一书,该书是系统介绍标准成本计算的专著,全面地论述了如何将标准成本计算纳入会计账簿系统之中,其影响也颇为深远。美国会计史学界认为,上述几部著作的出版,标志着管理会计初步形成统一理论。

以标准成本、预算控制和差异分析为主要内容的管理会计,其基本点是在企业的战略、方向等重大问题已经确定的前提下,协助企业解决在执行过程中如何提高生产效率和生产经济效果问题,但同企业管理的全局、企业与外部关系等有关问题还没有在管理会计体系中得到应有的反映。这个时期的管理会计追求的是效率,它强调的是把事情做好。

(二) 决策性管理会计阶段

决策性管理会计是一种全局性的、以服务于企业提高经济效益为核心的管理会计,它包含了执行性管理会计,但它以“决策会计”和“执行会计”为主体,并把决策会计放在首位,由于预算(计划)是以决策为基础,因此在决策性管理会计体系中,预算是从决策会计到执行会计的中介。这一阶段从 20 世纪 50 年代至 20 世纪 80 年代,在这个时期,资本主义经济出现了许多新的特点,主要表现在:一方面,现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产,使生产力获得十分迅速的发展;另一方面,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,企业外部市场情况瞬息万变,竞争更加激烈。这些新的条件和环境,对企业管理提出了新的要求:一是强烈要求企业内部管理更加合理化、科学化;二是要求企业具有灵活反应和高度的

适应能力,否则就会在激烈的竞争中被淘汰。

决策性管理会计是建立在现代管理理论基础上的,面对第二次世界大战后资本主义经济的新特点,曾风靡一时的泰罗科学管理学说重局部、轻整体的根本性缺陷暴露无遗,不能与新环境相适应。科学管理学说有两个根本缺陷:首先,它着眼于对生产过程进行科学管理,把重点放在通过对生产过程的个别环节、个别方面的高度标准化,为尽可能提高生产和工作效率创造条件,但对企业管理的全局、企业与外部的关系则很少考虑;其次,它不把人当做具有主动性、创造性的人,而是把人当做机器的附属品,强调按标准操作才能提高效率,使广大工人处于消极被动和极度紧张的状态,因而难以取得应有的效果。由于这两个根本性缺陷,泰罗的科学管理学说已经不能适应第二次世界大战后西方经济发展的新形势和要求,它被现代管理科学所取代,也就成为历史的必然。现代管理科学的形成和发展,在理论上对管理会计的发展起着奠基和指导的作用,在方法上赋予管理会计现代化的管理方法和技术,使其面貌焕然一新。

20世纪50年代,为有效地实行内部控制,美国各大企业普遍建立了专门行使控制职能的总会计师制度。1955年,美国会计学会拟订计划,对实施控制最常用的成本概念加以明确。在1958年的一份研究报告中,美国会计学会又以管理实践中的各种管理会计方法为素材,对其本质意义和使用方法作了说明,该份报告明确地指出了管理会计的基本方法包括标准成本计算、预算管理、盈亏临界点分析、差量分析法、变动预算、边际分析等,从而组建了管理会计方法体系的基础。20世纪60年代,电子计算机和信息科学的发展,产生了“业绩会计”和“决策会计”,从而使管理会计的理论方法体系进一步确定。1962年,贝格尔和格林发表的《预算编制和职工行为》一书对管理会计的另一个重要内容——行为会计作了精辟的论述。进入20世纪70年代之后,卡普兰(E. H. Caplan)的《管理会计和行为科学》、霍普伍德(G. A. Hopwood)的《会计系统和管理行为》等优秀著作相继问世。上述这些著作对管理会计理论方法体系的形成与完善具有一定的意义。到20世纪

70年代末,美国学术界对于管理会计理论体系的研究达到了高峰,仅以成本(管理)会计命名的专著和教科书就有近百种之多,其中较有代表性的是穆尔和杰德凯合著的《管理会计》、纳尔逊和米勒合著的《现代管理会计》和霍恩格伦的《管理会计导论》等。这些著作被公认为美国各大学会计专业的权威教材。这个时期的管理会计追求的是“效益”,它强调的是首先把事情做对,然后再把事情做好。至此,管理会计形成了以“决策与计划会计”和“执行会计”为主体的管理会计结构体系。

(三) 管理会计的反思阶段

20世纪80年代是管理会计的反思阶段。在这一时期,由于经济学、管理学中“信息经济学”和“代理理论”的引进,管理会计有了新的发展,但面对世界范围内高新技术蓬勃发展并广泛应用于经济领域,管理会计又显得有些过时落伍、理论与实践脱节。

在西方管理会计的发展历程中,管理会计的研究存在两大流派:传统学派和创新学派。传统学派主张从早期的标准成本、预算控制和差异分析的立场出发,一切以成本为中心,重视历史经验的积累,在总结历史经验的基础上加以发展,并就如何提高企业经营管理水平和经济效益提出一些新课题。传统学派的代表人物主要是美国斯坦福大学的查尔斯·T.霍恩格伦(Charles T. Horngren)教授、哈佛大学的罗伯特·N.安东尼(Robert N. Anthony)教授、得克萨斯大学的威尔思(Wells)教授、英国曼彻斯特大学的罗伯特·W.斯卡彭斯(Robert W. Scapens)教授等。查尔斯·T.霍恩格伦教授的《管理会计导论》是传统学派的代表作。创新学派主张尽可能采用诸如数学和行为科学等相关学科的理论与方法研究管理会计问题。他们强调全面创新,侧重数学模型,依靠计算机技术解决预测、分析和决策所面临的复杂问题。创新学派的代表人物主要是美国哈佛大学商学院的罗伯特·S.卡普兰(Robert S. Kaplan)、大平路德大学的托马斯·H.约翰逊(Thomas H. Johnson)等。卡普兰的《高级管理会计》(第一、第二版)是创新学派的代表作。在20世纪70年代至80年代初期,传统学派指责创新学派理论脱离实践,复杂的数学模型远离现实世界;而创新学派则指责传统