

Think
IDEA

技术创新理论与方法丛书

“陕西省企业技术创新方法推广应用”项目资助出版

TRIZ理论及应用教程

主编 赵 锋

西北工业大学出版社



普通高等教育“十二五”规划教材
国家教学改革与质量工程项目

会计学特色专业系列教材

总主编 薛小荣

管理会计学

赵栓文 马国清 / 主编

薛宝莉 吴艳文 / 副主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/赵栓文,马国清主编. —上海:立信会计出版社,2011.8

会计学特色专业系列教材

ISBN 978-7-5429-2987-7

I. ① 管… II. ① 赵… ② 马… III. ① 管理会计—教材 IV. ① F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 164016 号

策划编辑 张巧玲
责任编辑 洪梅春
特约编辑 赵雯婕
封面设计 周崇文

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	21.75	插 页 1
字 数	366 千字	
版 次	2011 年 8 月第 1 版	
印 次	2011 年 8 月第 1 次	
印 数	1—3 100	
书 号	ISBN 978-7-5429-2987-7/F	
定 价	38.00 元	

如有印订差错 请与本社联系调换

总 序

西安财经学院会计学专业创建于 20 世纪 50 年代初,在半个多世纪的会计学专业教学中,由具有丰富实践经验和中外会计学专业背景的中青年会计学人才组成的专业教学团队,以“重基础、重实践、重规范”为教学理念,自编适合培养对象特点的讲义与教材,形成了自己的教学特色,为新中国,尤其是为西部建设培养了一大批急需的应用型会计专门人才,奠定了会计学专业人才培养的基本教学模式,得到了用人单位和会计教育界的肯定。

进入 21 世纪以来,我校会计学专业秉承并充实传统的教学理念,按照“宽口径、厚基础、强能力、高素质”的人才培养要求,以及培养“信得过、用得上、干得好”且具有创新精神的高级应用型会计专门人才的特色定位,大力进行教学改革,提高教学质量,取得了一系列优秀的教学成果。会计学专业的毕业生就业率一直稳居各相关专业前列,对学生的吸引力进一步增强。2008 年会计学专业被立项为“省级特色专业建设点”,2010 年被立项为“国家级特色专业建设点”,为提高会计学专业教学质量,以及加快教学改革步伐增添了新的动力。

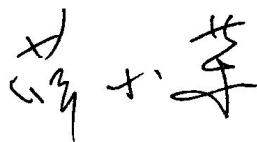
教材是体现教学内容和课程体系的知识载体,是进行教学的基本工具,也是全面推进素质教育、培养应用型创新人才的重要保证。为了系统总结西安财经学院会计学专业多年来的教学改革成果,整合会计学专业已有的教材、讲义资源,体现会计学专业最新的教学理念和特

色,依托国家级和省级教学改革与质量工程项目,西安财经学院组织编写了“会计学特色专业系列教材”。

本系列教材主要包括:《基础会计学》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《审计学》、《金融企业会计学》、《税务会计》、《财务管理》、《企业财务分析》、《管理会计学》、《会计信息系统实践教程》、《会计模拟实践教材》等。本系列教材的特点是重点突出、难点易化;重视系统性、讲求实用性、避免重复性;重基础、重实践、重规范、重应用、重能力培养;便于学习、便于掌握、便于应用和实践。编写本系列教材的目的是为了使学者能提高学习效率,使教者能提高教学质量。

需要说明的是,本系列教材既是国家级、省级教学改革与质量工程项目的重点资助内容,又是会计学专业教学改革成果的系统总结;反映了前辈们的探索和当今会计学人的研究成果;还有同行们的关心和相关单位、部门的支持,在此一并表示谢意。希望我们的努力能够为我国的会计教育和人才培养做出更多的有益贡献。

期望读者和同行对本系列教材提出宝贵意见和建议。



2011年7月

前 言

21 世纪是一个全新的知识经济时代,管理与科学、经济与技术密切交融,成为知识经济时代的明显特征。越来越多的人深刻地认识到,管理也是一种生产力。实践一再证明,管理会计是企业会计学的核心之一,它借助于价值这个综合手段,不断地组织、调节、控制企业的各种经济行为,反映并分析企业价值实现与增值的管理信息,以实现资源配置的效应,进而促进经济组织的获利与发展。“管理会计学”作为研究各经济组织资源配置规律和方法的一门学科,已经成为越来越多经济管理者的必修之课,不管是经济管理界的专业人士,还是职能部门的工作人员、工程技术人员,甚至一般员工,都迫切要求学习并掌握这门知识,以便借助于这个工具,观察和分析问题,了解各企业、各经济组织经营状况,以便更加通透地理解这个瞬息万变的经济社会和把握有效的投资机会。

根据西安财经学院会计学名牌专业建设的要求,我们配套编写了这套“会计学特色专业系列教材”,《管理会计学》是经济学类、管理学类学生必修的专业核心课程教材。

本教材编写组由西安财经学院长期担任该门课程教学任务的专家、学者和骨干教师组成。编写者们根据长期积累的教学经验,系统、全面地介绍了管理会计学的基本原理、基本方法、操作实务和相关理论。其特点如下:

1. 主要以经济学、管理学学生为对象,力求做到简明与系统并举,全面与概括共存,活泼与严谨互补,以便使学生们能在较短的时间掌握这门课的专业基础知识,也适合一般经济管理干部在职学习。

2. 以贯穿管理会计始终的内容,即“基础知识→变动成本法→本量利分析→短期经营决策→长期投资决策→战略管理会计”为主线展开,既便于老师讲授,也便于学生在初学每一阶段内容时尽快体会和掌握方法,在每一种方法的学习中理解相应的内容。

本教材根据本专业教学特点设计编写,共分十二章。教师可以根据学时有所选择地讲授。

本教材由西安财经学院赵栓文教授和马国清副教授担任主编并拟定全书章节体系,由西安财经学院薛宝莉副教授、吴艳文讲师担任副主编,云应平讲师与裴霞讲师参编。各章的编写分工为:第一、第十二章由赵栓文编写;第二、第十章由马国清编写;第三、第五章由薛宝莉编写;第四、第十一章由裴霞编写;第六、第八章由云应平编写;第七、第九章由吴艳文编写。最后,由赵栓文、马国清总纂。

本教材的编写得益于西安财经学院、立信会计出版社等单位领导和老师的大力支持和帮助,在此表示衷心感谢。同时,在本书的编写过程中,我们还参阅了大量的国内外著作和资料,在此顺致谢忱。

教材中的疏漏之处,恳请各位同仁批评指正。

编 者

2011年7月

国家教学改革与质量工程项目 会计学特色专业系列教材

项目总负责人 薛小荣 西安财经学院副院长 博士 教授
编委会主任 吴旺延 西安财经学院商学院院长 博士 教授
副主任 陈淑芳 西安财经学院商学院副院长 教授
刘总理 西安财经学院商学院会计系主任 教授
总主编 薛小荣
副总主编 吴旺延 陈淑芳 刘总理
编委会成员(以姓氏笔画为序):

左 锐 刘 杉 刘总理 陈淑芳
赵珍珠 赵栓文 贾宗武 徐 玮
高晓林 郭西强 盛碧荷 薛小荣

目 录

第一章 总论	1
第一节 管理会计概念	1
第二节 管理会计的假设与原则	12
第三节 管理会计与财务会计的关系	17
第二章 成本性态及变动成本法	23
第一节 成本及性态分类	23
第二节 变动成本法	44
第三章 本量利分析	58
第一节 本量利分析概述	58
第二节 盈亏临界点分析	61
第三节 实现目标利润分析	71
第四节 利润的敏感性分析	73
第四章 经营预测	79
第一节 经营预测概述	79
第二节 销售预测	83
第三节 成本预测	90
第四节 利润预测	95
第五章 短期经营决策	101
第一节 短期经营决策概述	101

第二节	短期经营决策的基本方法	105
第三节	生产决策	110
第四节	定价决策	119
第五节	存货决策	128
第六章	项目投资决策	138
第一节	资金时间价值与投资风险价值	138
第二节	现金流量分析	158
第三节	项目投资决策方法	163
第四节	项目投资决策的敏感分析	173
第七章	全面预算	178
第一节	全面预算概述	178
第二节	全面预算的编制方法	182
第三节	全面预算的编制	195
第八章	标准成本法	208
第一节	标准成本及制定	208
第二节	标准成本差异的计算、分析和控制	217
第三节	标准成本差异账务处理	228
第九章	作业成本法	235
第一节	作业成本法的产生及原理	235
第二节	作业成本法的适用条件、作用及局限性	246
第三节	作业成本法的基本程序及举例	249
第十章	责任会计	263
第一节	责任会计概述	263
第二节	成本中心及其考核	267
第三节	利润中心及其考核	272
第四节	投资中心及其考核	277

第五节 部门业绩的报告与考核	279
第十一章 战略管理会计	283
第一节 战略管理会计概述	283
第二节 战略定位分析	290
第三节 战略管理会计方法	296
第十二章 环境管理会计	307
第一节 环境管理会计概述	307
第二节 环境管理会计实施步骤	314
第三节 环境成本的计量方法	317
第四节 环境管理会计的投资决策	319
第五节 环境管理会计的业绩评价	322
附录一 1元复利终值系数表	324
附录二 1元复利现值系数表	326
附录三 1元普通年金终值系数表	328
附录四 1元普通年金现值系数表	330
参考文献	332

第一章 总 论

学习目的与要求

在了解管理会计产生的基础上,熟悉管理会计的定义与职能,熟悉管理会计的基本假设与内容;掌握管理会计与财务会计的区别与联系。

第一节 管理会计概念

一、管理会计的产生与发展

会计是一个信息与经济管理系统,是企业管理的重要组成部分。财务会计与管理会计是企业会计的两个重要领域。

管理会计从传统的、单一的会计系统中分离出来,成为与财务会计并列的独立领域,经历了一个逐步发展的过程,大致包括以下两大阶段。

(一) 执行性管理会计阶段(20 世纪初到 50 年代)

执行性管理会计是以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统。泰罗科学管理学说的核心,是强调提高生产和工作效率。他认为,对于完成每项工作来说,总存在着一个“最佳途径”,管理的职责在于为工作提供明确的指导,选拔最适合于该项工作的工人来完成该项工作,并用最有效的方法对这些工人进行培训。同时,工人们被假设只受经济奖励的激励,即如果工人生产的产品产量达到最大化、最有效率,他们就会得到最大的报酬,而且工人们也只满足于报酬的最大化。泰罗通过时间研究、动作研究等,科学地分析人在劳动中的机械动

作,省去多余的、笨拙的动作,形成最精确的工作方法,制定在一定客观条件下可以实现的,同时又是最有效率的标准,以实现生产各个方面的高度标准化。标准制定以后,企业需实行最完善的计算和监督制度,要求工人严格按标准执行,不允许一切可避免的浪费存在。这里所说的“最完善的计算和监督制度”,当时在会计上的具体表现主要有标准成本、预算控制和差异分析这几个方面。

所谓标准成本,是指于产品投产前,严格按照科学的方法制定其工、料消耗标准,以此为基础,形成产品标准成本中的材料标准成本和人工标准成本。预算控制当时主要用在费用方面,即事先按期间编制各种费用预算,并算出各种费用标准分配率,再据以确定产品标准成本中的制造费用标准成本和其他各项费用总额。产品标准成本的这几个组成部分,是产品投产前对其生产中料、工、费的消耗水平提出的具体目标和要求。所以,标准成本也是目标成本的一种形式。而差异分析,则指于一定期间终了,对工、料消耗脱离标准,费用开支脱离预算所形成的偏差进行具体分析,查明差异形成的原因和责任,借以对有关方面的工作成果进行全面的评价和考核,并促使他们采取有效措施,针对存在的问题进行改进。这是会计为配合泰罗制的广泛实施,在计算和监督方面所取得的重大进展。把标准成本和差异分析纳入会计体系中,通过严密的事先计算和事后分析,促进企业用较少的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、设备利用率提高了,其综合表现就是生产成本的降低;而成本的降低,即意味着生产经济效益的提高。因此,学界将这种把严密的事先计算引进会计体系中来,实行事先计算和事后分析结合的方法,是会计发展史上的一个重要里程碑,为会计服务于企业管理开创了一条新路。

然而,以标准成本、预算控制和差异分析为主要内容的管理会计,仍有较大的局限性。其基本要点,只是在企业的战略、方向等重大问题已经确定的前提下,协助解决在执行中如何提高生产效率和生产经济效益的问题。其主要缺陷在于,企业管理的全局、企业与外界关系等有关问题没有在会计体系中得到应有的反映。因而总的说来,这还只是一种局部性、执行性的管理会计,仍处于管理会计发展历程中的初级阶段。

在执行性管理会计阶段,显示管理会计形成的代表性著作主要有:1922年,与麦金西的《预算控制》同时出版的奎因坦斯的《管理会计:财务管理入门》,这部书不仅首次提出“管理会计”的名称,而且阐明了企业的会计管理工作与财务管

理工作之间的关系。1923年,学者布利斯的《经营管理中的财务效率和营业效率》一书出版,次年又出版了他的《通过会计进行管理》一书,这两部作品都强调把相关会计信息应用到企业经营管理过程之中,并强调提高企业经营管理人员对企业财务与营业效率的控制水平。1924年,麦金西的专著《管理会计》出版,作者在书中指出,企业的会计工作不能停留在以往的会计之上,而应当把一些以科学管理为基础的、面向未来的会计概念及其会计程序纳入以经营管理为目的的会计制度中去。1928年,学者H·F·格雷戈里发表了《企业管理中的会计报表:结合为维持有效管理和控制所实行的标准和业绩记录程度,论述财务报表和营业报表的使用》一文,文中强调指出将科学管理理论与方法应用到企业内部管理方面,是改进企业经营管理状况的奋斗目标之一。1929年,学者M·V·海斯的《供经理控制用的会计》一书问世,这部书进一步阐明了建立管理会计的基本思想,一方面他认为管理会计的核心应当是标准和科学而系统的记录,另一方面又指出管理会计中所提供的信息是与企业决策层有关的信息。

总之,上述著作是管理会计形成时期的代表之作,它们所产生的影响既体现于当时,也影响到今后管理会计的发展。

(二) 决策性管理会计(20世纪50年代以后)

从20世纪50年代起,资本主义世界进入所谓战后期。战后期的资本主义经济有许多新的特点,主要表现在:一方面,现代科学技术突飞猛进和大规模应用于生产,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,企业外部的市场情况瞬息万变,竞争更加激烈。这些新的条件和环境,对企业管理相应地提出了新的要求,即迫切要求实现企业管理现代化。它包括:一方面,强烈要求企业的内部管理更加合理化、科学化;另一方面,还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。战后资本主义经济发展的这种新的形势和要求,是战前风靡一时的泰罗的科学管理学说无法适应的。

首先,泰罗的科学管理学说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。这种理论在新的情况下就显得有些本末倒置。因为,在新的情况下,大量的实践证明,企业的盛衰、成败、生存、发展,取决于企业采取的方针、决策是否正确,所定的目标是不是同外界的客观经济情况相适应。如果方针、决策不对,经营目标定错了,企业的个别环节效率再高也无济于事,还是会在激烈的竞争中被淘汰。因此,现

代管理科学认为,提高企业生产经营各个环节、各个方面的生产、工作效率固然很重要,但更重要的,是要把正确地进行经营决策放在首位。所谓“管理的中心在经营,经营的重心在决策”,正是适应新的情况而提出来的企业管理的新的指导方针。

其次,泰罗的科学管理学说没有把人当做具有主动性、创造性的人,而是把人当做机器的奴隶(附属品),强调管得严,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,势必引起广大工人群众的强烈不满和反对,因而不可能取得预想的效果。

正是由于泰罗的科学管理学说带有这两个根本性的缺陷,不能适应战后资本主义经济发展新的形势和要求。同时,现代管理科学的形成和发展,对管理会计的发展,在理论上起着奠基和指导的作用,在方法上赋予了其现代化的管理方法和技术,使其面貌焕然一新。执行性的管理会计为现代管理科学所取代,就成为历史的必然。

尤其是运筹学和行为科学的形成与发展,在很大程度上克服了泰罗的科学管理学说的重要缺陷,较好地适应战后资本主义经济发展的新形势,因而在企业管理工作中得到广泛而有效的运用。

运筹学主要应用现代数学和数理统计学的原理和方法,建立许多数量化的管理方法和技术,用来帮助管理人员按照最优化的要求,对企业极为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策、组织、安排和控制,促使企业的生产经营实现最优运转,从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平及其竞争、适应的能力。行为科学主要是用心理学、社会学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性,分析人产生各种行为的客观原因和主观动机。把它们应用到企业管理上来,有助于按照科学的原理来做好人的工作,改善人与人之间的关系,引导、激励人们在生产经营中充分发挥主动性、积极性。实践证明,按照运筹学和行为科学所确立的原理和方法来管理大规模的现代化企业,可以有效地消除管理工作中的主观随意性,使组织、安排和使用人力、物力、财力建立在严格的科学的基础上,这对于提高企业的管理水平,争取实现最大的经济效益有极大的帮助。

现代管理科学的形成和发展,对现代管理会计的形成和发展,在理论上起着奠基和指导的作用,在方法上赋予了它现代化的管理方法和技术,使它的面貌焕然一新。可见现代管理会计是在新的历史条件下,以现代管理科学为基础,一方面丰富和发展了其早期形成的一些技术方法;另一方面,又大量吸引了现代管理科学中运筹学、行为科学等方面的研究成果,把它们引进、应用到会计中来,形成

了一个新的与管理现代化相适应的管理会计信息系统。其基本框架可用图 1-1 来表现。

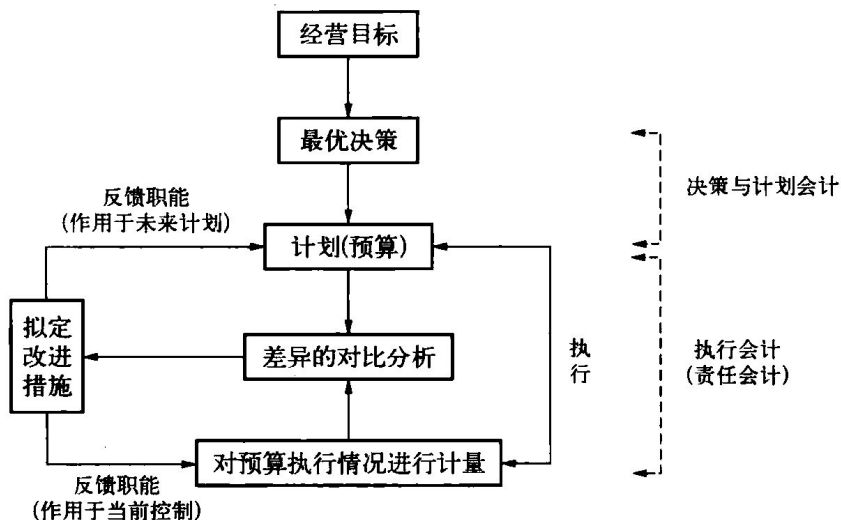


图 1-1 管理会计信息系统框架

从图 1-1 可以看到,现代管理会计以“决策与计划会计”和“执行会计”为主体,并把决策会计放在首位。因为计划是以决策为基础的,是决策所定目标的综合表现。

现代管理会计和上述执行性管理会计的不同在于:它是一种全局性的、以促使企业提高经济效益为核心的决策性管理会计,它包含了执行性管理会计。但无论从广度或深度上看,原始意义上的执行性管理会计与现代管理会计都不可同日而语了。

由此可见,管理会计的形成和发展既是由于社会经济的发展和科技技术的进步,必须对企业进行现代化管理的迫切需要,也是现代管理理论同会计理论密切结合,因而使会计在企业管理中的作用日益增强和会计科学自身不断充实、丰富和发展的必然结果。管理会计的形成与发展是会计科学成功地跨入新的历史阶段的明显标志。它的产生和发展,极大地丰富、发展了传统的会计职能,通过采用灵活而多样化的方法和手段,为企业管理部门正确地进行最优管理决策和有效经营提供有用的资料,在现代化的企业管理工作中发挥越来越大的作用。

二、管理会计定义的表述

管理会计作为会计学的一个分支,它是 20 世纪初伴随着泰罗的科学管理思

想产生的,在企业的生存和发展中扮演着重要角色,而且随着市场环境和企业管理环境的发展变化,管理会计的理论和实践仍在不断被探讨和变革,其中对管理会计定义的认识就经历了一个不断演变的过程。

(一) 国外会计学界对管理会计定义的论述

1. 狭义管理会计研究阶段(从 20 世纪 20 年代到 20 世纪 70 年代)

(1) 1958 年,美国会计学会管理会计委员会认为:管理会计就是运用适当的技术和概念,处理企业历史的和计划的经济信息,以有助于管理人员制定合理的、能够实现经营目标的计划,以及为达到各项目标所进行的决策。

(2) 1966 年,美国会计学会的《基本会计理论》认为:所谓管理会计,就是运用适当的技术和概念,对经济主体的实际经济数据和预计经济数据进行处理,以帮助管理人员制定合理的经济目标,并为实现该目标而进行合理决策。该定义认为:① 管理会计是一种技术和方法,包括一些理念,它强调了管理会计不仅加工历史信息,而且要加工未来信息,表明了管理会计与财务会计的重要不同之处;② 强调了管理会计主要是服务于管理人员,主要指企业内部的管理人员,帮助他们进行经济决策。这是和当时的管理已经从“泰罗的科学管理理论”发展到以西蒙为代表的“决策管理阶段”相适应的。

(3) 1982 年,美国学者罗伯特在《现代管理会计》一书中所作的定义:管理会计是一种收集、分类、总结、分析和报告信息的系统,它有助于管理者进行决策和控制。

狭义管理会计的核心内容有:① 管理会计以企业为主体展开其管理活动;② 管理会计是为企业管理当局的管理目标服务的;③ 管理会计是一个信息系统。

2. 广义管理会计研究阶段(20 世纪 70 年代以后)

(1) 1986 年,美国全美会计师协会管理会计实务委员会认为: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管责任的履行所需财务信息确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程。这是一个广义管理会计概念,其核心内容是:① 管理会计以企业为主体展开其管理活动;② 管理会计既为企业管理当局的管理目标服务,同时也为股东、债权人、规章制度制定机构及税务当局等非管理集团服务;③ 管理会计作为一个信息系统,它所提供的财务信息包括用来解释实际和计划所必需的货币性和非货币性信息;④ 从内容上看,管理会计既包括财务会计,又包括成本会计和财务管理。

(2) 1982 年,英国成本与管理会计师协会修订后的管理会计定义,进一步把